



Universidade de Brasília - UnB  
Faculdade de Direito

FÁBIO FELIX DA SILVA MOTA

**IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS: Análise jurídica  
dos projetos de lei**

Brasília – DF  
2018

FÁBIO FELIX DA SILVA MOTA

**IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS: Análise jurídica  
dos projetos de lei**

Monografia apresentada à Faculdade de  
Direito como requisito parcial à obtenção  
do título de Bacharel em Direito.

Professor Orientador: Prof. Dr. Mamede  
Said Maia Filho

Brasília – DF  
2018

**FÁBIO FELIX DA SILVA MOTA**

**IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS: Análise jurídica  
dos projetos de lei**

A Comissão Examinadora, abaixo identificada, aprova o Trabalho de Conclusão do Curso de Direito da Universidade de Brasília do aluno

**Fábio Felix da Silva Mota**

Prof. Dr. Mamede Said Maia Filho  
Professor-Orientador

Profa. Dra. Ana Paula Antunes Martins  
Professor-Examinador 1

Prof. Dr. Luiz Alberto Gurgel de  
Faria  
Professor-Examinador 2

Brasília, 05 de dezembro de 2018

Dedico este trabalho ao Criador do céus e da terra.  
Obrigado Deus. Te amo.

## **AGRADECIMENTOS**

Agradeço em primeiro lugar a Deus, meu mestre, meu guia, meu professor, meu advogado. Sei que sem Ele eu não sou nada, por isso eu tenho que dizer: obrigado por tudo, Pai Celestial. Em segundo lugar, agradeço à minha família por todo apoio. Aos meus amigos, obrigado. Por fim, e não menos importante, meus agradecimentos à Universidade de Brasília pela contribuição na minha formação acadêmica e pessoal. Uma honra poder estudar em uma das maiores universidades do mundo. Fiz parte da história dessa grande universidade, isso é motivo de orgulho.

Art. 3º Constituem objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil:

[...]

III - erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais; (BRASIL, 1988)

## **RESUMO**

Este trabalho tratou das semelhanças e diferenças presentes no campo jurídico no tocante aos projetos de lei apresentados no Congresso Nacional referentes ao imposto sobre grandes fortunas - IGF. Para tanto, foram selecionados alguns dos principais projetos de lei propostos em ambas as Casas Legislativas, que, por conseguinte, foram analisados minuciosamente de forma crítica. A análise não se deu apenas no que diz respeito aos artigos dos projetos de lei, mas também em relação às suas respectivas justificações. O objetivo foi de buscar entender não apenas as semelhanças e diferenças presentes entre os projetos, mas também de conhecer os motivos que impulsionaram os parlamentares a apresentá-los. Este estudo foi dividido em três capítulos. O primeiro versa sobre a gênese do IGF no momento histórico do trabalho constituinte de 1986-1987. O segundo capítulo, por sua vez, trata do exame dos artigos referentes aos projetos de lei, por meio de critérios estabelecidos. Por fim, o terceiro analisa criticamente os projetos de lei, e as respectivas justificações. Conclui-se que o debate que gira em torno do tema não se restringe apenas às discussões referentes aos benefícios e prejuízos que uma possível implementação do imposto poderia acarretar. O debate vai além do campo teórico, e alcança do mesmo modo os parlamentares apoiadores do imposto sobre grandes fortunas, parlamentares estes que já apresentaram projetos sobre o tema em questão.

Palavras-chave: Projetos de lei. Congresso Nacional. Imposto sobre grandes fortunas.

## **ABSTRACT**

This work dealt with the similarities and differences presented in the legal field regarding the bills presented at the National Congress, regarding the tax on large fortunes -IGF. To this end, some of the main proposed law projects were selected in both legislative houses, which were analyzed in a critical manner. The analysis did not only relate to the articles of the bills, but also in relation to their respective justifications. The objective was to seek and understand not only the similarities and differences presented between the projects, but also to know the reasons that led the parliamentarians to present them. This study was divided into three chapters. The first one was about the genesis of IGF at the historical moment of the constituent work of 1986-1987. The second chapter, in turn, deals with the examination of articles referring to bills of law, by means of established criterias. Finally, the third chapter critically examines the bills and their justifications. It is concluded that the debate that revolves around the theme is not only restricted to discussions regarding the benefits and losses that a possible implementation of the tax could entail. The debate goes beyond the theoretical field, and it likewise achieves the parliamentarians that are supporters of the tax on large fortunes, parliamentarians who have already submitted projects on the subject matter.

Keywords: Bill. National Congress. Tax on large fortunes.



## LISTA DE ILUSTRAÇÕES

Quadro 1 – Etapas e fases do trabalho constituinte.....	15
Quadro 2 – Comissões e Subcomissões Temáticas.....	18
Quadro 3 – Definição de grandes fortunas.....	48
Quadro 4 – Critério pessoal.....	49
Quadro 5 – Possibilidade de responsabilização solidária. ....	50
Quadro 6 – Critério espacial.....	51
Quadro 7 – Base de cálculo.....	52
Quadro 8 – Dedução – imposto de renda. ....	53
Quadro 9 – Abatimentos.....	53
Quadro 10 – Regime das alíquotas.....	54
Quadro 11 – Valor das alíquotas adotadas.....	55
Quadro 12 – Critério temporal.....	56
Quadro 13 – Partidos dos autores.....	57
Quadro 14 – Participação do Imposto sobre a Riqueza nas receitas totais dos governos. Amostra de países, em %.....	60

## LISTA DE TABELAS

Tabela 1 – Quantidade de Emendas e Quantidades de Artigos dos Anteprojetos nas Subcomissões Temáticas:.....	19
Tabela 2 – Quantidade de Emendas e Quantidade de Artigos dos Anteprojetos nas Comissões Temáticas: .....	20
Tabela 3 – Quantidade de Emendas e Quantidade de Artigos dos Anteprojetos e Projetos na Comissão de Sistematização .....	21
Tabela 4 – Quantidade de Emendas e Quantidade de Artigos dos Projetos no Plenário e na Comissão de Redação Final .....	23
Tabela 5 – Quantidade de dispositivos por texto.....	23
Tabela 6 – Comissão de Sistematização – Substitutivos 1 e 2 .....	25
Tabela 7 – Projetos A e B – 1º e 2º Turno: .....	27
Tabela 8 – Projetos ‘C’ e ‘D’ .....	28
Tabela 9 – Texto promulgado.....	29

## **LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS**

AM – Amazonas

ANC – Assembleia Nacional Constituinte

BA – Bahia

CE – Ceará

CRFB – Constituição da República Federativa do Brasil

CTN – Código Tributário Nacional

FD – Faculdade de Direito

GO – Goiás

ICMS – Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços

IGF – Imposto sobre grandes fortunas

Ipea – Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada

IPTU – Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana

IPVA – Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores

IR – Imposto de Renda

IRPF – Imposto sobre renda da pessoa física

ITBI – Imposto sobre Transmissão Bens Inter- Vivos

ITCMD – Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação

ITR – Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural

MA – Maranhão

MS – Mato Grosso do Sul

PA – Pará

PB – Paraíba

PCdoB – Partido Comunista do Brasil

PIB – Produto Interno Bruto

PLP – Projeto de lei complementar

PLS – Programa de Lei do Senado

PMDB – Partido do Movimento Democrático Brasileiro

PPP – Paridade de poder de compra

PPS – Partido Popular Socialista

PSB – Partido Socialista Brasileiro

PSDB – Partido da Social Democracia Brasileira

PSOL – Partido Socialismo e Liberdade

PT – Partido dos Trabalhadores

PV – Partido Verde

RG – Rio Grande do Sul

RIANC – Regime Interno da Assembleia Nacional Constituinte

RISF – Regime Interno do Senado Federal

RJ – Rio de Janeiro

SE – Sergipe

SP – São Paulo

UnB – Universidade de Brasília

## SUMÁRIO

<b>SUMÁRIO .....</b>	<b>10</b>
<b>INTRODUÇÃO .....</b>	<b>11</b>
<b>1 O TRABALHO CONSTITUINTE E O IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS .....</b>	<b>15</b>
1.1 As etapas e fases do trabalho constituinte.....	15
1.2 Da gênese do art. 153, VII – Taxação sobre grandes fortunas.....	24
<b>2 ANÁLISE DOS PROJETOS DE LEI COMPLEMENTAR .....</b>	<b>31</b>
2.1 PLP 202/1989 .....	31
2.2 PLP 277/2008 .....	34
2.3 PLS 128/2008 .....	37
2.4 PLS 534/2011 .....	39
2.5 PLS 139/2017 .....	42
<b>3 ANÁLISE CRÍTICA DOS PROJETOS DE LEI E SUAS JUSTIFICAÇÕES .....</b>	<b>47</b>
3.1 Lista de ilustrações .....	48
3.2 Análise dos dados.....	57
3.2.1 Definição de grandes fortunas.....	58
3.2.2 Critério pessoal e espacial.....	59
3.2.3 Responsabilidade solidária.....	61
3.2.4 Base de cálculo .....	61
3.2.5 Abatimento do valor do IGF e dedução do IR.....	62
3.2.6 Alíquotas.....	62
3.2.7 Critério temporal .....	63
3.2.9 Partidos políticos .....	63
3.2.10 Espectro político:.....	65
3.3 Justificações .....	66
3.3.1 Justificação do PLP 277/2008 .....	66
3.3.2 Justificação do PLS 128/2008 .....	67
3.3.3 Justificação do PLS 534/2011 .....	68
3.3.4 Justificação do PLS 139/2017 .....	68
3.4 Análise das justificações .....	69
<b>4 CONSIDERAÇÕES FINAIS.....</b>	<b>73</b>
<b>REFERÊNCIAS .....</b>	<b>79</b>

## INTRODUÇÃO

Recentemente, a Constituição Federal de 1988 - a sétima constituição adotada no Brasil - completou 30 anos de existência. A carta cidadã, como ficou conhecida, é fruto de intenso trabalho dos 559 constituintes (487 deputados federais e 72 senadores) que durante os anos de 1987 e 1988, período que contabilizou 20 meses, fizeram ao todo 19.089 intervenções verbais, “entre discursos, pareceres, discussões de matérias, questões de ordem, encaminhamentos de votações, comunicações, etc”.<sup>1</sup> Mas, ainda mais importante do que o intenso trabalho dos constituintes, a Constituição Federal de 1988 é, sem dúvida, resultado da luta de uma sociedade que, após 21 anos sob o regime militar, reivindicou uma Constituição que fosse a materialização de seus anseios e lutas para a redemocratização do país.

Há mais de 30 anos, o presidente da Assembleia Nacional Constituinte (ANC), Dr. Ulysses Guimarães, erguia sua voz no plenário do Congresso Nacional e dizia:

Declaro promulgada. O documento da liberdade, da dignidade, da democracia, da justiça social do Brasil. Que Deus nos ajude para que isso se cumpra!

(...)

Hoje, 5 de outubro de 1988, no que tange à Constituição, a Nação mudou. A Constituição mudou na sua elaboração, mudou na definição dos poderes, mudou restaurando a Federação, mudou quando quer mudar o homem em cidadão, e só é cidadão quem ganha justo e suficiente salário, lê e escreve, mora, tem hospital e remédio, lazer quando descansa. (Agência Senado, 2018)<sup>2</sup>

A Constituição Cidadã, conhecida por ser garantista e atender as demandas sociais, individuais, políticas e econômicas da sociedade, tem sido ao longo dos

---

<sup>1</sup> 25 ANOS DA CONSTITUIÇÃO DE 1988. CONSTITUINTE 1987-1988. Disponível em <<http://www2.camara.leg.br/atividade-legislativa/plenario/discursos/escrevendohistoria/25-anos-da-constituicao-de-1988/constituente-1987-1988>>. Acesso em: 16 nov.2018.

<sup>2</sup> 30 ANOS DA CONSTITUIÇÃO. Disponível em: <<http://www.camara.gov.br/internet/agencia/infograficos-html5/constituente/index.html>>. Acesso em: 16 nov. 2018.

ASSEMBLEIA NACIONAL CONSTITUINTE DE 1987. Disponível em: <[https://pt.wikipedia.org/wiki/Assembleia\\_Nacional\\_Constituinte\\_de\\_1987](https://pt.wikipedia.org/wiki/Assembleia_Nacional_Constituinte_de_1987)>. Acesso em 16 nov.2018.

anos um instrumento eficaz contra os retrocessos institucionais, colaborando, portanto, para o contínuo crescimento e fortalecimento das instituições, além de servir como freio para abusos de poder do Estado, e exercer papel fundamental para a garantia da harmonia e independência dos três poderes.

Ademais, vale destacar que um dos objetivos fundamentais da Constituição é o de garantir o constante combate contra as desigualdades sociais, como preconiza o art. 3º, inciso III, da Constituição Federal.

Nesse contexto, de combate às desigualdades e da tentativa de garantir igualdade material a todos, é que a CF/1988 previu em seu artigo 153, inciso VII, o imposto sobre grandes fortunas (IGF). Contudo, passados 30 anos da promulgação da Constituição Federal, o imposto continua sem ser implementado, por falta de lei complementar que venha a regular.

Nesse ínterim, diversos projetos de lei foram apresentados no Congresso Nacional, com o intuito de que o imposto em questão fosse posto em prática. Mas, a despeito de dezenas de projetos propostos pelos parlamentares, inclusive de ex Presidente da República (Fernando Henrique Cardoso, como veremos, foi um dos pioneiros na tentativa de implementar o referido imposto), o IGF ainda não foi implementado no Brasil, o que o torna o único imposto previsto na Constituição ainda não posto em prática.

Partindo desta explanação, o presente trabalho levanta o seguinte problema: Quais são as semelhanças e diferenças presentes no campo jurídico no tocante aos projetos de lei apresentados no Congresso Nacional referentes ao imposto sobre grandes fortunas?

Com base neste questionamento, este trabalho busca fazer uma análise crítica a respeito dos projetos de lei propostos pelos parlamentares no tocante ao imposto sobre riqueza.

Por meio desta pesquisa descritiva, analisar-se-á de forma detalhada e minuciosa os artigos dos projetos de lei, bem como as justificações, por meio de critérios que permitiu entender as diferenças e semelhanças nos projetos de lei apresentados de 1989 até 2017. Sendo assim, este trabalho analisou os artigos dos projetos de lei/justificações a partir de uma abordagem qualitativa para apresentar os resultados por meio de análises e percepções, utilizando-se de procedimentos de análise de documentos (análise de projetos de lei, artigos, livros, relatórios, sites, revistas, jornais) e revisão bibliográfica.

Portanto, como objetivo geral, o presente trabalho visa a estudar os projetos de lei sobre o tema, com o escopo de entender as semelhanças e as divergências presentes no campo jurídico e buscar compreender as discussões relacionadas ao imposto no que se refere ao processo legislativo.

Para isso, preliminarmente, será analisado a gênese do imposto sobre grandes fortunas, isto é, será apresentado em qual etapa e fase do trabalho constituinte de 1988 houve a primeira previsão do IGF, bem como o seu desenvolvimento até a promulgação do texto constitucional. Antes disso, para melhor compreensão do tema, analisar-se-á as etapas e fases do trabalho constituinte (no total foram sete etapas que se desdobram em vinte e cinco fases). A ANC desenvolveu suas tarefas em Subcomissões Temáticas, Comissões Temáticas, Comissão de Sistematização, Plenário e Comissão de Redação Final (Dilson Emílio Brusco e Ernani Valter, 1993, p. 6).

Posteriormente, após a discussão referente ao surgimento do imposto sobre grandes fortunas na Constituição, será analisado projetos de lei referentes ao imposto que foram propostos pelos parlamentares, tanto da Câmara dos Deputados, como do Senado Federal.

Para que tal objetivo seja alcançado, o exame dos artigos dos projetos de lei será feito com base em critérios estabelecidos, tais como: 1) definição de grandes fortunas; 2) critério pessoal (sujeito ativo e ativo); 3) critério espacial; 4) base de cálculo (legislador prescreve a incidência sobre o patrimônio bruto ou líquido); 5) Alíquotas (legislador opta pela progressividade ou proporcionalidade das alíquotas/qual o valor das alíquotas incidentes sobre a base de cálculo); 6) Critério temporal: (legislador estabelece a incidência sobre a simples posse de grande fortuna - estoque - ou apenas no momento de transferência de cada parcela do patrimônio), dentre outros.

Feito isso, será feita a análise das justificações, com o escopo de entender os motivos que fizeram os parlamentares proporem tais projetos de lei em comento. Como será analisado, as razões variam de parlamentar para parlamentar. Veremos que há parlamentares que visam destinação prioritária para o imposto em áreas como saúde e educação, outros, por meio de reflexões filosóficas, tentam provar que o imposto sobre riqueza é o imposto mais eficaz na luta contra as desigualdades. Há, ainda, aqueles que propõem o projeto de lei sem fazer reflexões no campo do



‘deve ser’, mas apenas por entenderem que projetos anteriores eram falhos e precisavam ser modificados.

Vale frisar que a análise das justificações é extremamente importante uma vez que nos permite compreender as razões pelas quais os projetos de lei sobre o tema em tela têm sido rejeitados constantemente no decorrer dos anos no Congresso Nacional.

Após a apresentação dos projetos de lei e das suas respectivas justificações, analisar-se-á cada uma delas, com o fim de, além de encontrar as semelhanças e diferenças existentes, apresentar pontos que poderiam ser explorados pelos parlamentares, motivos que talvez sejam cruciais para a rejeição do projeto.

Esta pesquisa justifica-se pelo crescente aumento do interesse da sociedade em regulamentar o imposto sobre grandes fortunas no Brasil, especialmente sob o pretexto da justiça social, sendo considerado por muitos estudiosos como o “Imposto Robin Hood”, já que se tributaria os contribuintes com grandes fortunas e, posteriormente, utilizaria o arrecadado em prol da melhoria de vida da população com menor poder aquisitivo.

Outrossim, a falta de regulamentação do tema, após mais de 30 anos da promulgação da carta constitucional, é fator preponderante para que esse estudo venha ser realizado, pois certamente essa análise tem muito a contribuir para a sociedade acadêmica.

Nesse sentido, uma vez que cresce o interesse da sociedade no tema e, até mesmo torna-se discurso de propostas entre candidatos à Presidência da República em 2018, além da falta de lei complementar que venha regulamentar o IGF - após mais de 30 anos da promulgação da Constituição Federal - é que esta pesquisa irá analisar de forma crítica os pormenores dos projetos de lei, esperando que com este trabalho, a sociedade acadêmica possa entender com mais clareza esta questão tão importante para todos.

# 1 O TRABALHO CONSTITUINTE E O IMPOSTO SOBRE GRANDES FORTUNAS

Neste capítulo abordaremos a questão da gênese do imposto sobre grandes fortunas no Brasil (IGF). O objetivo será mostrar como se deu o surgimento da previsão constitucional referente ao imposto sobre grandes fortunas, no momento do trabalho constituinte de 1988.

Para tanto, será inicialmente apresentado as etapas e fases do trabalho constituinte. Dessa forma, será possível compreender o contexto do surgimento do IGF no momento da elaboração da carta cidadã, como ficou conhecida a Constituição Federal de 1988.

Ademais, feito esta análise preliminar, será abordado a gênese do imposto sobre grandes fortunas. Nesse momento, será analisado em qual etapa/fase do trabalho constituinte houve a primeira previsão do referido imposto, bem como as mudanças que ocorreram no texto até a promulgação da Constituição Federal de 1988.

## 1.1 As etapas e fases do trabalho constituinte

A elaboração da constituição de 1988 foi dividido em 7 etapas, que por sua vez, foi dividido em 25 fases, conforme o quadro abaixo:

<b>Quadro 1 - Etapas e fases do trabalho constituinte</b>	
<b>Etapas</b>	<b>Fases</b>
1. Preliminar	Definição do Regimento Interno da ANC  Sugestões: Cidadãos, Constituintes e Entidades
2. Subcomissões Temáticas	A: Anteprojeto do Relator  B: Emenda ao Anteprojeto do Relator

	C: Anteprojeto da Subcomissão
3. Comissões Temáticas	<p>E: Emenda ao Anteprojeto da Subcomissão na Comissão</p> <p>F: Substitutivo do Relator</p> <p>G: Emenda ao Substitutivo</p> <p>H: Anteprojeto da Comissão</p>
4. Comissão de Sistematização	<p>I: Anteprojeto de Constituição</p> <p>J/K: Emendas de Mérito e de Adequação ao Anteprojeto</p> <p>L: Projeto de Constituição</p> <p>M: Emendas (1P) de Plenário e Populares</p> <p>N: Substitutivo 1 do Relator</p> <p>O: Emenda (ES) ao Substitutivo 1</p> <p>P: Substitutivo 2 do Relator</p>
5. Plenário	<p>Q: Projeto A (início 1º turno)</p> <p>R: Ato das Disposições Transitórias</p> <p>S: Emenda (2P) de Plenário e Emendas do Centrão</p> <p>T: Projeto B (fim do 1º; início 2º turno)</p> <p>U: Emenda (2T) ao Projeto B</p> <p>V: Projeto C (fim 2º turno)</p>
6. Comissão de Redação	<p>W: Proposta exclusivamente de redação</p> <p>X: Projeto D - redação final</p>
7. Epílogo	Y: Promulgação

**Fonte:** Elaboração do autor, com base em dados em Câmara dos Deputados. **Fonte:** câmara dos deputados. Acesso em: 12/11.

Outrossim, conforme destacado na obra “O Processo Histórico da Elaboração do Texto Constitucional (1993, p. 6)” de autoria de Dilson Emílio Brusco e Ernani Valter Ribeiro, a distribuição dos trabalhos constitucionais se dava da seguinte maneira:

- 1) Subcomissões Temáticas - elaboração dos dispositivos constitucionais por subtemas;
- 2) Comissões Temáticas- elaboração dos Capítulos, por temas;
- 3) Comissão de Sistematização - elaboração dos Títulos, sistematização dos dispositivos aprovados pelas Comissões e elaboração do Projeto de Constituição;
- 4) Plenário da ANC - discussão e votação de toda a matéria;
- 5) Comissão de Redação- redação final da matéria aprovada.

Vale ressaltar que as Comissões Temáticas foram criadas em 1/4/1987, as Subcomissões Temáticas em 7/4/1987 e as Comissões de Sistematizações em 9/4/1987. Vejamos os principais aspectos de cada uma delas.

No que se refere às comissões e subcomissões temáticas, a Assembleia Constituinte decidiu organizar seus trabalhos iniciais em oito Comissões temáticas que, por sua vez, se subdividiram em três subcomissões, totalizando vinte e quatro Subcomissões Temáticas.

O quadro baixo revela a divisão das comissões temáticas e suas respectivas subdivisões.

## Quadro 2 – Comissões e Subcomissões Temáticas

I – Comissão da Soberania e dos Direitos e Garantias do Homem e da Mulher
I-A – Subcomissão da Nacionalidade, da Soberania e das Relações Internacionais I-B – Subcomissão dos Direitos Políticos, dos Direitos Coletivos e das Garantias I-C – Subcomissão dos Direitos e Garantias Individuais
II – Comissão da Organização do Estado
II-A – Subcomissão da União, Distrito Federal e Territórios II-B – Subcomissão dos Estados II-C – Subcomissão dos Municípios e Regiões
III – Comissão da Organização dos Poderes e Sistema de Governo
III-A – Subcomissão do Poder Legislativo III-B – Subcomissão do Poder Executivo III-C – Subcomissão do Poder Judiciário e do Ministério Público
IV – Comissão da Organização Eleitoral, Partidária e Garantia das Instituições
IV-A – Subcomissão do Sistema Eleitoral e Partidos Políticos IV-B – Subcomissão de Defesa do Estado, da Sociedade e de sua Segurança IV-C – Subcomissão de Garantia da Constituição, Reformas e Emendas
V – Comissão do Sistema Tributário, Orçamento e Finanças
V-A – Subcomissão de Tributos, Participação e Distribuição das Receitas V-B – Subcomissão de Orçamento e Fiscalização Financeira V-C – Subcomissão do Sistema Financeiro
VI – Comissão da Ordem Econômica
VI-A – Subcomissão de Princípios Gerais, Intervenção do Estado, Regime da Propriedade do Subsolo e da Atividade Econômica VI-B – Subcomissão da Questão Urbana e Transporte VI-C – Subcomissão da Política Agrícola e Fundiária e da Reforma Agrária
VII – Comissão da Ordem Social
VII-A – Subcomissão dos Direitos dos Trabalhadores e Servidores Públicos VII-B – Subcomissão de Saúde, Seguridade e do Meio Ambiente VII-C – Subcomissão dos Negros, Populações Indígenas, Pessoas Deficientes e Minorias
VIII – Comissão da Família, da Educação, Cultura e Esportes, da Ciência e Tecnologia e da Comunicação
VIII-A – Subcomissão da Educação, Cultura e Esportes VIII-B – Subcomissão da Ciência e Tecnologia e da Comunicação VIII-C – Subcomissão da Família, do Menor e do Idoso

Fonte: Incisos I a VIII do art. 15 do RIANC (DANC de 25/3/1987, p. 874-875).

**Fonte:** A Gênese do Texto da Constituição Federal de 1988 (p.8).

De acordo com o art. 17 do Regimento Interno da Assembleia Nacional Constituinte, as atividades nas subcomissões aconteciam da seguinte forma: a) relatório fundamentado com anteprojeto do relator; b) recebimento de emendas por parte dos demais membros da Subcomissão; c) discussão e votação das emendas e do anteprojeto, e; d) encaminhamento do anteprojeto da Subcomissão para a respectiva Comissão.<sup>3</sup>

<sup>3</sup> **Art. 17.** O Relator, na Subcomissão, com ou sem discussão preliminar, elaborará seu trabalho com base nos subsídios encaminhados, nos termos do estabelecido neste Regimento, devendo, no prazo de 30 (trinta) dias, apresentar relatório fundamentado com anteprojeto da matéria. **§ 1º** O anteprojeto será distribuído, em avulsos, aos demais membros da Subcomissão para, no prazo dos 5 (cinco) dias seguintes, destinados à sua discussão, receber emendas. **§ 2º** Encerrada a discussão, o Relator terá 72 (setenta e duas) horas pra emitir parecer sobre as emendas, sendo estas e o anteprojeto submetidos à

A tabela abaixo apresenta os dados referentes às emendas e artigos dos anteprojeto das Subcomissões Temáticas.

**Tabela 1 – Quantidade de Emendas e Quantidades de Artigos dos Anteprojeto nas Subcomissões Temáticas**

Subcomissão	Arts. no Anteprojeto do Relator	Emendas	Resultado das Emendas						Arts. no Anteprojeto da Subcomissão
			Aprovadas	Parcialmente Aprovadas	Rejeitadas	Prejudicadas	Retiradas	Não Informado	
I-A	37	170	26	9	121	14			36
I-B	46	160	53	21	58	28			54
I-C	1	374						374	1
II-A	36	178	26	16	102	30		4	30
II-B	29	147	59	16	47	11	1	13	32
II-C	23	169	33	3	121	12			25
III-A	39	384	40	32	252	60			40
III-B	61	305	106	27	153	18		1	48
III-C	48	571	32	205	4		1	329	57
IV-A	29	243	17	15	201	9		1	22
IV-B	23	224						224	25
IV-C	39	70	4	6	41	19			43
V-A	25	456	70	55	317	14			25
V-B	37	189	42	7	119	21			35
V-C	14	146	16	63	31	36			16
VI-A	20	357	4	9	343			1	14
VI-B	24	318						318	24
VI-C	24	276	28	8	215	10		15	2
VII-A	28	475	66	29	285	67		28	34
VII-B	26	327	55	48	166	47	1	10	48
VII-C	25	89	26	21	40	2			33
VIII-A	27	277	26	35	214		1	1	29
VIII-B	18	260	71	47	86	15		41	17
VIII-C	6	195	40	7	70	77			6

Fonte: Base de Dados do Sistema APEM.

**Fonte:** A Gênese do Texto da Constituição de 1988.

Ao receber o anteprojeto da Subcomissão, a respectiva Comissão Temática deveria oferecer emendas aos anteprojeto. Era possível, ainda, o oferecimento de emendas ao substitutivo dos relatores das Comissões. Após o fim da discussão e votação, o anteprojeto da Comissão Temática era enviado à Comissão de Sistematização.

---

votação. **§ 3º** As emendas rejeitadas serão arquivadas, podendo, entretanto, ser representadas nas demais fases da elaboração da Constituição. **§ 4º** A Subcomissão, a partir de sua constituição, terá um prazo de 45 (quarenta e cinco) dias para encaminhar à respectiva Comissão o anteprojeto por ela elaborado e, não o fazendo, caberá ao Relator da Comissão redigi-lo no prazo de 5 (cinco) dias.

A título de comparação com o desempenho do trabalho das Subcomissões temáticas, vejamos a tabela abaixo onde se apresenta o desempenho das Comissões Temáticas, após receber os anteprojetos das respectivas Subcomissões.

Na tabela 2 é apresentado o somatório dos artigos dos Anteprojetos das Subcomissões Temáticas, a quantidade de emendas oferecidas pelas Comissões após o recebimento do anteprojeto, a quantidade de artigos do substitutivo do relator, a quantidade de emendas oferecidas ao substitutivo, e, por fim, a quantidade de artigos do Anteprojeto da Comissão Temática, que fora entregue à Comissão de Sistematização.

**Tabela 2 – Quantidade de Emendas e Quantidade de Artigos dos Anteprojetos nas Comissões Temáticas**

Comissão		I	II	III	IV	V	VI	VII	VIII
Arts. dos Anteprojetos das Sub. Temáticas		91	87	145	90	76	40	115	52
Emendas		630	557	1454	487	1164	1106	1282	1047
Resultado das Emendas	Rejeitadas	249	248	861	161	790	505	702	344
	Aprovadas	97	72	95	33	147	88	200	141
	Aprovadas Parcialmente	168	170	345	25	195	512	266	431
	Prejudicadas	116	66	153	40	32		107	131
	Retiradas		1				1		
	Não Informado				228			7	
Arts. do Anteprojeto do Relator		49	37	127	64	76	36	99	61
Emendas		709	536	1153	565	917	952	1478	874
Resultado das Emendas	Rejeitadas	404	378	805		652	516	854	434
	Aprovadas	58	43	174		44	86	127	81
	Aprovadas Parcialmente	38	58	100		181	347	288	249
	Prejudicadas	209	57	100		40	3	105	110
	Retiradas								
	Não Informado				565			104	
Arts. do Anteprojeto da Comissão		49	40	157	61	83	43	120	0

Fonte: Base de Dados do Sistema APEM.

**Fonte:** A Gênese do Texto da Constituição de 1988.

Por sua vez, a Comissão de Sistematização (composta com 89 membros titulares) tinha a incumbência de apresentar um anteprojeto de Constituição a partir dos anteprojetos recebidos das Comissões Temáticas. Após o oferecimento de emendas dentro do prazo estabelecido pelo Regime Interno da Assembleia Nacional Constituinte (RIANC) e as respectivas discussões e emissão de parecer, a Comissão de Sistematização deveria apresentar um Projeto de Constituição, que era enviado à

Mesa da ANC. Este projeto era objeto de discussão, sendo que após isso, as emendas e o Projeto eram enviados novamente à Comissão de Sistematização que oferecia parecer sobre as emendas. Em caso de necessidade de substitutivo (na prática foram apresentados dois substitutivos), os parlamentares ofereceriam emendas sobre a matéria nova em relação ao Projeto e às emendas. Feito isso, a Comissão de Sistematização oferecia novo parecer. Por fim, o presidente desta Comissão entregaria o Projeto A à Mesa da ANC, para votação em dois turnos no Plenário (no dia 24 de novembro de 1987 fora entregue o Projeto A para a Mesa da ANC).

**Tabela 3** – Quantidade de Emendas e Quantidade de Artigos dos Anteprojetos e Projetos na Comissão de Sistematização

Artigos no Anteprojeto de Constituição		501 arts.
Emendas		5616
<i>Resultado das Emendas</i>	<i>Rejeitadas</i>	513
	<i>Aprovadas</i>	324
	<i>Aprovadas Parcialmente</i>	85
	<i>Prejudicadas</i>	55
	<i>Retiradas</i>	1
	<i>Não Informado</i>	4638
Artigos no Projeto de Constituição		496 arts
Emendas		20790
<i>Resultado das Emendas</i>	<i>Rejeitadas</i>	11703
	<i>Aprovadas</i>	2960
	<i>Aprovadas Parcialmente</i>	3760
	<i>Prejudicadas</i>	2346
	<i>Retiradas</i>	21
	<i>Não Informado</i>	0
Artigos no Substitutivo 1		395 arts. = 305 arts. + 90 arts (DT)
Emendas		14320
<i>Resultado das Emendas</i>	<i>Rejeitadas</i>	10233
	<i>Aprovadas</i>	2275
	<i>Aprovadas Parcialmente</i>	1153
	<i>Prejudicadas</i>	645
	<i>Retiradas</i>	14
	<i>Não Informado</i>	0
Artigos no Substitutivo 2		336 arts. = 264 arts. + 72 arts (DT)

Fonte: Base de Dados do Sistema APFM.

**Fonte:** A Gênese do Texto da Constituição de 1988.

A tabela acima apresenta os dados referentes ao número de artigos do Anteprojeto de Constituição, a quantidade de emendas recebidas e seu aproveitamento, a quantidade de artigos do Projeto de Constituição e emendas recebidas, a quantidade de artigos do Substitutivo 1 e o número de emendas recebidas e, por fim, a quantidade de artigos no substitutivo 2.



Nas palavras de Lima, Passos e Nicola (2013, p. 9), “Os anteprojetos das Subcomissões foram o insumo para as respectivas Comissões Temáticas, que, por sua vez, produziram os anteprojetos das Comissões, que foram o insumo da Comissão de Sistematização para a produção do Anteprojeto de Constituição”.

Por fim, é válido trazer algumas informações em relação às etapas de Plenário e da Comissão de Redação Final. Antes de tudo, é importante frisar que houve votação em dois turnos na etapa de Plenário. Sendo que o 2º Turno, em tese, seriam permitidas apenas emendas que tivessem o escopo de sanar omissões, erros, contradições, corrigir linguagem e emendas supressivas.

No 1º Turno as atividades iniciaram com a apresentação de emendas ao Projeto A - entregue pela Comissão de Sistematização -, no dia 7 de janeiro de 1988, e finalizou com a entrega do Projeto B. O 2º Turno, por sua vez, iniciou as atividades propondo emendas ao Projeto B, no dia 7 de julho de 1988 e finalizou com a 1.020 votação em Plenário, no dia 2 de setembro de 1988. Com o fim do 2º Turno, a Comissão de Redação Final discutiu o Projeto C (a redação do vencido no 2º Turno), entre os dias 13 e 14 de setembro de 1988. Por fim, após quatro reuniões ordinárias, a Comissão de Redação Final apresentou o Projeto D, a redação final, que foi objeto de votação em turno único em Plenário no dia 22 de setembro de 1988 (2013, p. 22).

Em suma, Lima, Passos e Nicola (2013, p. xxiv) nos trazem o resumo do funcionamento da constituinte, vejamos:

Era uma engrenagem complexa, a matéria bruta entrava pelas vinte e quatro subcomissões, onde sofria o primeiro tratamento, mediante emenda e substitutivos, de onde saía a primeira formulação constitucional em forma de anteprojetos temáticos. Estes seguiam para a segunda instância de decisão, as oito comissões temáticas em que se apurava e depurava o material vindo das subcomissões, formando um anteprojeto de constituição que, por sua vez, passava à Comissão de Sistematização, onde o material era reelaborado e sistematizado num projeto de constituição a ser submetido ao Plenário da Assembleia Nacional Constituinte, em que sofria dois turnos de discussão e votação para se chegar à Constituição, como se chegou à Constituição de 1988.

No tocante às Etapas de Plenário e da Comissão de Redação Final, a tabela abaixo apresenta dados referentes à emendas e aos projetos em discussão nestas etapas, mostrando tanto a quantidade de artigos dos Projetos A, B, C e D, bem como a quantidade de emendas nos primeiros três projetos.

**Tabela 4 – Quantidade de Emendas e Quantidade de Artigos dos Projetos no Plenário e na Comissão de Redação Final**

Documento		Quantidade
Artigos no Projeto A		334 arts. = 271 arts. + 63 arts. (DT)
Emendas		2021
<i>Resultado das Emendas</i>	<i>Rejeitadas</i>	1583
	<i>Aprovadas</i>	438
	<i>Aprovadas Parcialmente</i>	
	<i>Prejudicadas</i>	
	<i>Retiradas</i>	
	<i>Não Informado</i>	
Artigos no Projeto B		322 arts. = 245 arts. + 77 arts. (DT)
Emendas		1792
<i>Resultado das Emendas</i>	<i>Rejeitadas</i>	1197
	<i>Aprovadas</i>	432
	<i>Aprovadas Parcialmente</i>	48
	<i>Prejudicadas</i>	72
	<i>Retiradas</i>	43
	<i>Não Informado</i>	
Artigos no Projeto C		313 arts. = 244 arts. + 69 arts. (DT)
Propostas Exclusivamente de Redação		833
<i>Resultado das Propostas</i>	<i>Rejeitadas</i>	
	<i>Aprovadas</i>	
	<i>Aprovadas Parcialmente</i>	
	<i>Prejudicadas</i>	
	<i>Retiradas</i>	
	<i>Em análise</i>	833
Artigos no Projeto D		315 arts. = 245 arts. + 70 arts. (DT)

Fonte: Base de Dados do Sistema APEM.

**Fonte:** A Gênese do Texto da Constituição de 1988

Como panorama geral do trabalho da constituinte, a tabela 5 apresenta a quantidade de dispositivos por texto, nas etapas realizadas pela Comissão de Sistematização, Plenário da ANC e na Comissão de Redação. Vejamos:

**Tabela 5 - Quantidade de dispositivos por texto**

Dispositivo	Substitutivo 1	Substitutivo 2	Projeto A	Projeto B	Projeto C	Projeto D	Texto Promulgado
Título	9	8	8	9	9	9	9
Capítulo	36	33	34	33	34	33	33
Seção	46	47	47	48	49	49	49
Subseção	7	7	7	4	5	5	5
Artigo	374	336	334	322	313	315	315
Parágrafo	550	563	619	578	595	597	596
Inciso	677	725	736	958	944	945	946
Alínea	140	140	121	202	204	203	203

Fonte: Base de Dados do Sistema APEM.

**Fonte:** A gênese do texto da constituição de 1988.

## **1.2 Da gênese do art. 153, VII – Taxação sobre grandes fortunas**

Pois bem, da análise da gênese do texto da Constituição de 1988 (2013), pode-se perceber que o tema referente à taxação de grandes fortunas não foi, ao menos no início, unanimidade entre os constituintes, haja vista que nas primeiras fases, bem como nas primeiras etapas do trabalho constitucional, o tema não esteve presente nos anteprojetos apresentados pelas Comissões e Subcomissões Temáticas, bem como nos anteprojetos e Projeto de Constituição propostos pela Comissão de Sistematização.

Pode-se afirmar, dessa forma, que a previsão do imposto sobre riqueza não esteve presente nas seguintes etapas do trabalho constituinte: a) elaboração dos dispositivos constitucionais por subtemas, a cargo das Subcomissões Temáticas; b) elaboração dos Capítulos, por temas, a cargo das Comissões Temáticas; c) elaboração dos Títulos e sistematização dos dispositivos aprovados pelas Comissões e elaboração do Projeto de Constituição, a cargo da Comissão de Sistematização. Ressalta-se que na Comissão de Sistematização o tema veio aparecer apenas após a apresentação dos dois substitutivos, no momento da entrega do Projeto A para votação em Plenário.

A tabela abaixo apresenta os dispositivos, referentes aos impostos, tanto do Substitutivo 1, como do Substitutivo 2, ambos apresentados pela Comissão de Sistematização, nos dias 26/8/1987 e 18/9/1987, respectivamente.

**Tabela 6 – Comissão de Sistematização – Substitutivos 1 e 2**

Substitutivo 1 (26/8/1987) Comissão de Sistematização	Substitutivo 2 (18/9/1987) Comissão de Sistematização
Art. 207. Compete à União instituir impostos sobre:	Art. 175. Compete à União instituir impostos sobre:
[ art. 207 ] I – importação de produtos estrangeiros;	[ art. 175 ] I – importação de produtos estrangeiros;
[ art. 207 ] II – exportação, para o Exterior, de produtos nacionais ou nacionalizados;	[ art. 175 ] II – exportação, para o Exterior, de produtos nacionais ou nacionalizados;
[ art. 207 ] III – renda e proventos de qualquer natureza;	[ art. 175 ] III – renda e proventos de qualquer natureza;
[ art. 207 ] IV – produtos industrializados;	[ art. 175 ] IV – produtos industrializados;
[ art. 207 ] V – operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários;	[ art. 175 ] V – operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários;
[ art. 209 ] I – propriedade territorial rural;	[ art. 175 ] VI – propriedade territorial rural.

**Fonte:** A Gênese do Texto da Constituição de 1988.

Analisando a tabela acima, pode-se inferir que no texto do anteprojeto de Constituição apresentado pela Comissão de Sistematização não foi incluído a previsão do imposto sobre grandes fortunas, nem mesmo havia previsão sobre o referido imposto na apresentação do Projeto de Constituição apresentado por esta mesma comissão.

Outrossim, não havia previsão do imposto em questão nas emendas ao Projeto de Constituição que deram origem aos substitutivos 1 e 2.

Pode-se observar da tabela 6, que tanto no Substitutivo 1 (26/8/1987), como no Substitutivo 2 (18/9/1987), votados pela Comissão de Sistematização, havia previsão apenas dos seis primeiros incisos do art. 153, referentes aos impostos sobre: importação de produtos estrangeiros; exportação, para o Exterior, de produtos nacionais ou nacionalizados; renda e proventos de qualquer natureza; produtos industrializados; operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a

títulos ou valores mobiliários; e sobre propriedade territorial. Percebe-se que a previsão dos impostos citados acima permaneceram inalteráveis. A única mudança, além da numeração do dispositivo, é que o imposto sobre propriedade territorial tinha a redação em artigo separado dos demais impostos. Contudo, a despeito dessa mudança na disposição dos artigos, todos os impostos citados já eram previstos pela Comissão de Sistematização, com exceção do imposto sobre grandes fortunas.

Foi apenas quando a Comissão de Sistematização, após discussão e voto sobre as emendas relacionadas ao substitutivo 2, entregou o Projeto A à Mesa da ANC que o tema apareceu pela primeira vez no texto constitucional.

Segundo os dados de Dilson Emílio Brusco e Ernani Valter Ribeiro (1993, p. 32), no Plenário (1º Turno), para votação do Projeto 'A', a matéria, indo a votação com o número 422, recebeu 339 votos para 'sim'; 011 para 'não' e 003 'abstenções'.

A tabela 7 apresenta os dados referentes aos Projeto A e B, votados no Plenário, nos dias 24/11/1987 (1º Turno) e 5/7/1987 (2º Turno), respectivamente.

**Tabela 7 – Projetos A e B – 1º e 2º Turno**

Projeto A (24/11/1987) Plenário (início do 1º Turno)	Projeto B (5/7/1988) Plenário (início do 2º Turno)
Art. 182. Compete à União instituir impostos sobre:	Art. 159. Compete à União instituir impostos sobre:
[ art. 182 ] I – importação de produtos estrangeiros;	[ art. 159 ] I – importação de produtos estrangeiros;
[ art. 182 ] II – exportação, para o exterior, de produtos nacionais ou nacionalizados;	[ art. 159 ] II – exportação, para o exterior, de produtos nacionais ou nacionalizados;
[ art. 182 ] III – renda e proventos de qualquer natureza;	[ art. 159 ] III – renda e proventos de qualquer natureza;
[ art. 182 ] IV – produtos industrializados;	[ art. 159 ] IV – produtos industrializados;
[ art. 182 ] V – operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários;	[ art. 159 ] V – operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários;
[ art. 182 ] VI – propriedade territorial rural;	[ art. 159 ] VI – propriedade territorial rural;
[ art. 182 ] VII – grandes fortunas, nos termos definidos em lei complementar.	[ art. 159 ] VII – grandes fortunas, nos termos de lei complementar.
grandes fortunas, nos termos <b>definidos em de</b> lei complementar.	

**Fonte:** A Gênese do Texto da Constituição de 1988.

Com base nos dados indicados, pode-se inferir que o tema foi introduzido no texto da carta constitucional apenas no Plenário (início do 1º Turno), onde votava-se o Projeto A, no dia 24/11/1987, recebendo nos termos do até então art. 182, inciso VII, a seguinte disposição: “Compete à União instituir impostos sobre: grandes fortunas, nos termos definidos em lei complementar.”

Adiante, ainda no Plenário, quando se deu início ao 2º Turno na votação do Projeto B, no dia 5/7/1988, o então art. 182, inciso VII, passou a ser art. 159, inciso VII, com nova redação, que assim informava: “Compete à União instituir impostos sobre: grandes fortunas, nos termos de lei complementar.” Observa-se que a mudança se deu apenas no que se refere à ortografia, visto que ao invés dos termos “definidos em lei complementar”, a nova redação passou a ser “definidos de lei complementar”.

Vale destacar, ainda, que mesmo após sua inclusão no texto constitucional, o IGF ficou sendo o único imposto do art. 153 que necessita de aprovação de lei complementar para que possa ser instituído. Ou seja, sua previsão na CF/1988 ocorreu após os demais impostos, e ainda que previsto, sua previsão aconteceu com restrição, pois para que fosse instituído, diferentemente dos demais impostos do art. 153, da CF/1988, é necessária aprovação de lei complementar no Congresso Nacional para que possa ser instituído, de fato.

O 'Projeto C', do dia 15/9/1988, votado em Plenário (final do 2º Turno) manteve a redação e o dispositivo. Conforme a tabela abaixo. O mesmo ocorreu com após apresentação do Projeto D (21/9/1988), redação final, pela Comissão de Redação Final.

**Tabela 8 – Projetos 'C' e 'D'**

Projeto C (15/9/1988) Plenário (final do 2º Turno)	Projeto D (21/9/1988) Comissão de Redação Final
Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:	Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:
[ art. 153 ] I – importação de produtos estrangeiros;	[ art. 153 ] I – importação de produtos estrangeiros;
[ art. 153 ] II – exportação, para o exterior, de produtos nacionais ou nacionalizados;	[ art. 153 ] II – exportação, para o exterior, de produtos nacionais ou nacionalizados;
[ art. 153 ] III – renda e proventos de qualquer natureza;	[ art. 153 ] III – renda e proventos de qualquer natureza;
[ art. 153 ] IV – produtos industrializados;	[ art. 153 ] IV – produtos industrializados;
[ art. 153 ] V – operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários;	[ art. 153 ] V – operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários;
[ art. 153 ] VI – propriedade territorial rural;	[ art. 153 ] VI – propriedade territorial rural;
[ art. 153 ] VII – grandes fortunas, nos termos de lei complementar.	[ art. 153 ] VII – grandes fortunas, nos termos de lei complementar.

**Fonte:** A Gênese do Texto da Constituição de 1988.

Por fim, após votação em turno único do Projeto D, apresentado pela Comissão de Redação Final, nenhuma alteração ortográfica foi apresentada.

Dessa forma, o texto constitucional promulgado seguia a seguinte redação: “art. 153. Compete à União instituir impostos sobre: (...) VII – grandes fortunas, nos termos de lei complementar.” (Brasil, 1988)

A tabela 9 apresenta o Texto promulgado (5/10/1988), já com a redação que foi levada ao Diário Oficial da União.

**Tabela 9** – Texto promulgado

Texto Promulgado (5/10/1988) Diário Oficial da União
Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:
[ art. 153 ] I – importação de produtos estrangeiros;
[ art. 153 ] II – exportação, para o exterior, de produtos nacionais ou nacionalizados;
[ art. 153 ] III – renda e proventos de qualquer natureza;
[ art. 153 ] IV – produtos industrializados;
[ art. 153 ] V – operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários;
[ art. 153 ] VI – propriedade territorial rural;
[ art. 153 ] VII – grandes fortunas, nos termos de lei complementar.

**Fonte:** A Gênese do Texto da Constituição de 1988.

Pois bem, este capítulo teve o escopo de apresentar a gênese do imposto sobre grandes fortunas, isto é, sua origem na Constituição Federal de 1988. Para tanto, fora apresentado todas as etapas, e respectivas fases, do trabalho constituinte. Após a apresentação e explicação do que foi cada uma das etapas do trabalho na Assembleia Nacional Constituinte, fora apresentado aqui o nascimento do IGF na Constituição e seu posterior desenvolvimento nas etapas que se seguiram até a promulgação do texto e respectiva inclusão no Diário Oficial da União, em 1988.



Conclui-se, portanto, que a previsão da taxaço sobre grandes fortunas na Constitui  o se deu de forma tardia, no momento da apresenta  o do Projeto A pela Comissão de Sistematiza  o. Nas etapas anteriores não havia previsão. O debate inicial, portanto, seja nas Comissões Temáticas ou nas suas respectivas Subcomissões, e até mesmo, inicialmente, na Comissão de Sistematiza  o, não deu importância ao imposto em comento a ponto de que este fosse anteriormente citado nos anteprojetos das Comissões. Vale ressaltar que, a despeito da previsão, o imposto passou a ser o único entre os citados no artigo 153, que requer aprova  o de lei complementar para que possa a ser implementado.

## **2 ANÁLISE DOS PROJETOS DE LEI COMPLEMENTAR**

Neste capítulo, analisar-se-á os pormenores dos projetos de lei apresentados no Congresso Nacional sobre a temática estudada. O intuito nesse momento será mostrar as semelhanças e as divergências entre os projetos de lei, com o escopo de buscar entender a discussão que gira em torno do imposto sobre grandes fortunas (IGF) no que diz respeito ao processo legislativo.

Para tanto, foram selecionados alguns dos principais projetos de lei referentes à taxação de grandes fortunas, quais sejam: PLP 202/1989, PLP 277/2008, PLS 128/2008, PLS 534/2011, PLS 139/2017. A análise dos artigos, para melhor compreensão, foi feita com base em critérios específicos pré-estabelecidos.

Os critérios analisados foram: 1) definição de grandes fortunas; 2) critério pessoal (sujeito ativo e passivo); 3) critério espacial; 4) base de cálculo (legislador prescreve a incidência sobre o patrimônio bruto ou líquido); 5) Alíquotas (legislador opta pela progressividade ou proporcionalidade das alíquotas/qual o valor das alíquotas incidentes sobre a base de cálculo); 6) Critério temporal: (legislador estabelece a incidência sobre a simples posse de grande fortuna -estoque - ou apenas no momento de transferência de cada parcela do patrimônio). No quadro comparativo, analisamos outros temas, além dos mencionados acima, como responsabilidade solidária, benefícios relacionados à abatimento do imposto sobre grandes fortunas ou possibilidade de dedução do imposto de renda o valor pago à título de IGF, bem como os partidos dos parlamentares que apresentaram os projetos de lei.

### **2.1 PLP 202/1989**

O projeto de lei em questão foi apresentado pelo então Senador Fernando Henrique Cardoso (no Senado Federal, inicialmente, o projeto em epígrafe recebeu o número 162/89). Conforme visto na tramitação do PLP em questão, na Câmara dos Deputados foram apensados a ele outros projetos de lei semelhantes, quais sejam:

- PLP 108/89 (autoria do Deputado Juarez Marques Batista, do PSDB/MS);

- PLE 208/1989 (autoria do Deputado Antonio, do PMDB/PB);
- PLP 218/1990 (de autoria do Poder Executivo);
- PLP 298/1990 (autoria do Deputado Ivo Cersosimo, do PMDB/MS).

A tramitação do PLP 202/1989 se encerrou em 2000.

## **CRITÉRIOS ANALISADOS:**

### **1) Definição de grandes fortunas:**

Conforme o art. 1º, do referido projeto, o imposto sobre grandes fortunas se caracterizava pela titularidade de fortuna em valor superior a NCz\$ 2.000.000,00 (dois milhões de cruzados novos).

### **2) Critério pessoal:**

- a) Sujeito ativo: União Federal.
- b) Sujeito passivo (pessoas físicas e jurídicas ou somente as físicas):

Nos termos do art. 2º, do PLP 202/1989, “São contribuintes do imposto as pessoas físicas residentes ou domiciliadas no País.” (BRASIL, 1989). Vale ressaltar que o § 1º faz a ressalva de que, na constância da sociedade conjugal, cada cônjuge seria tributado pela titularidade do patrimônio individual e pela metade do patrimônio comum, se houvesse.

### **3) Critério espacial:**

Imposto incidente sobre todo o território federal para aqueles residentes ou domiciliadas no Brasil (poderia ser taxado também os bens situados no exterior, pertencentes ao contribuinte, na forma do art. 3º).

### **4) Base de cálculo (prescrever a incidência sobre o patrimônio bruto ou líquido):**

Valor do conjunto de todos os bens, situados no país ou no exterior, que integrem o patrimônio do contribuinte, excluídos, conforme o § 2º, do art. 3º: a) o imóvel de residência do contribuinte, até o valor de NCz\$ 500.000,00 (quinhentos mil cruzados novos); b) os instrumentos utilizados pelo contribuinte em atividades de que decorram rendimentos do trabalho assalariado ou autônomo, até o valor de

NCz\$ 1.200.000,00 (um milhão e duzentos mil cruzados novos); c) os objetos de antiguidade, arte ou coleção, nas condições e percentagens fixadas em lei; d) investimentos na infra-estrutura ferroviária, rodoviária e portuária, energia elétrica e comunicações, nos termos da lei; e, e) outros bens cuja posse ou utilização seja considerada pela lei de alta relevância social, econômica ou ecológica.

É importante frisar que, conforme o § 4º, a incidência se dava sobre o patrimônio da grande fortuna, diminuído das obrigações pecuniárias do contribuinte, exceto as contraídas para a aquisição de bens citados acima.

Ademais, com fulcro no art. 5º, § 2º, o contribuinte poderia deduzir do imposto sobre grandes fortunas o imposto de renda e respectivo adicional cobrado pelo Estado que incidisse sobre alguns rendimentos, tais como: de aplicações financeiras, de exploração de atividades agropastoris, aluguéis e royalties, lucros distribuídos por pessoas jurídicas e ganhos de capital.

#### **5) Alíquotas (optar pela progressividade ou proporcionalidade das alíquotas):**

No que se refere às alíquotas aplicadas sobre a base de cálculo, o PLP 202/1989 optou pela progressividade das alíquotas conforme o crescimento da renda. Vejamos o art. 5º do projeto em comento:

“Art. 5º O imposto incidirá às seguintes alíquotas:

<b>Classe de valor do patrimônio</b>	<b>Alíquota</b>
até NCz\$ 2.000.000,00 .....	isento
mais de NCz\$ 2.000.000,00	
até NCz\$ 4.000.000,00 .....	0,3%.
mais de NCz\$ 4.000.000,00	
até NCz\$ 6.000.000,00 .....	0.5%.
mais de NCz\$ 6.000.000,00	
até NCz\$ 8.000.000,00 .....	0.7%.
mais de NCz\$ 8.000.000,00 .....	1%

§ 1º O montante do imposto será a soma das parcelas determinadas mediante aplicação da alíquota sobre o valor compreendido em cada classe.” (BRASIL, 1989)

#### **6) Critério temporal: estabelecer a incidência sobre a simples posse de grande fortuna (estoque) ou apenas no momento de transferência de cada parcela do patrimônio:**

O imposto seria computado de forma anual, para aqueles que tivesse, a titularidade, em 1º de janeiro de cada ano, de grande fortuna, considerada pelo projeto de lei.

## **2.2 PLP 277/2008**

O projeto de lei em tela foi apresentado pela Deputada Federal Luciana Genro (PSOL/RS) e pelos deputados federais Chico Alencar (PSOL/RJ) e Ivan Valente (PSOL/SP). Conforme visto na tramitação do PLP em questão, foram apensados a ele outros 13 projetos de lei semelhantes, quais sejam:

- PLP 26/2011 (autoria de Amauri Teixeira, do PT/BA);
- PLE 62/2011 (autoria de Cláudio Puty, do PT/PA);
- PLP 130/2012 (de autoria de Paulo Teixeira, do PT/SP);
- PLP 48/2011 (autoria de Aluizio, do PV/RJ);
- PLP 2/2015 (autoria de Sarney Filho, do PV/MA);
- PLP 6/2015 (autoria de Hissa Abrahão, do PPS/AM);
- PLP 10/2015 (autoria e Jandira Feghali, do PCdoB/RJ);
- PLP 11/2015 (autoria de Valmir Assunção, do PT/BA);
- PLP 281/2016 (autoria de João Derly, do REDE/RS);
- PLP 294/2016 (autoria de Moses Rodrigues, do PMDB/CE);
- PLP; 302/2016 (autoria de Giuseppe Vecchi, do PSDB/GO);
- PLP 324/2016 (autoria de Flavinho, do PSB/SP);
- PLP 335/2016 (autoria de Hildo Rocha, do PMDB/MA).

### **CRITÉRIOS ANALISADOS:**

#### **1) Definição de grandes fortunas:**

Para o projeto de lei em apreço, nos termos do seu art. 1º, grande fortuna seria o valor superior a R\$ 2.000.000,00 (dois milhões de reais), sendo parte desse valor o conjunto de todos os bens e direitos e que integrem o patrimônio do contribuinte, excluídos os bens e direitos citados no § 2º do art. 3º.

#### **2) Critério pessoal:**

- a) Sujeito ativo: União Federal.

b) Sujeito passivo (pessoas físicas e jurídicas ou somente as físicas):

Conforme a redação do art. 2º, o sujeito passivo dessa obrigação seriam as pessoas físicas domiciliadas no país, o espólio e a pessoa física ou jurídica domiciliada no exterior em relação ao patrimônio que tenham no país.

Ademais, o art. 3º, no seu § 1º prevê que cada cônjuge, desde que na constância da sociedade conjugal, seria tributado pela titularidade do patrimônio individual e da metade do valor do patrimônio comum, caso haja.

Não obstante, há a previsão da responsabilidade solidária (art. 8º) “sempre que houver indícios de dissimulação do verdadeiro proprietário dos bens ou direitos que constituam o seu patrimônio ou a sua apresentação sob valor inferior ao real.” (BRASIL, 2008)

### **3) Critério espacial:**

O IGF incidiria em todo o território federal, para as pessoas físicas domiciliadas no Brasil, bem como para o espólio e as pessoas físicas ou jurídicas domiciliadas no exterior, caso tenham patrimônio no território brasileiro.

### **4) Base de cálculo (prescrever a incidência sobre o patrimônio bruto ou líquido):**

A base de cálculo é o valor do conjunto de todos os bens, que compõem a fortuna, diminuído das obrigações pecuniárias do contribuinte, exceto as contraídas para a aquisição de bens excluídos nos termos do § 2º de art. 3º, a saber:

§ 2º Serão excluídos do patrimônio, para efeito de determinar a fortuna sujeita ao imposto:

- a) os instrumentos utilizados pelo contribuinte em atividades de que decorram rendimentos do trabalho assalariado ou autônomo, até o valor de R\$ 300.000,00 (trezentos mil reais);
- b) os objetos de antiguidade, arte ou coleção, nas condições e percentagens fixadas em lei;
- c) outros bens cuja posse ou utilização seja considerada pela lei de alta relevância social, econômica ou ecológica. (BRASIL, 2008)

**5) Alíquotas (optar pela progressividade ou proporcionalidade das alíquotas):**

O critério adotado é o da progressividade das alíquotas, que variam de 1%, 2%, 3%, 4% e 5% da fortuna, considerado os valores de 2.000.000,01 até os superiores a 50.000.000,00. Vejamos a tabela, fixada no art. 5º da referida PLP:

Art 5º O imposto incidirá às seguintes alíquotas:

Classe de valor de patrimônio (em R\$)	Alíquota
Até 2.000.000,00	Isento
de 2.000.000,01 a 5.000.000,00	1%
de 5.000.000,01 a 10.000.000,00	2%
de 10.000.000,01 a 20.000.000,00	3%
de 20.000.000,01 a 50.000.000,00	4%
Mais de 50.000.000,00	5%

Ademais, conforme o § 1º, “O montante do imposto será a soma das parcelas determinadas mediante aplicação da alíquota sobre o valor compreendido em cada classe.” (BRASIL, 2008)

**6) Critério temporal: estabelecer a incidência sobre a simples posse de grande fortuna (estoque) ou apenas no momento de transferência de cada parcela do patrimônio:**

Com fulcro no art. 1º, o IGF tem como fator gerador a titularidade de grande fortuna, nos termos definidos pelo projeto em comento, em 1º de janeiro de cada ano, expressos em moeda de poder aquisitivo de 1º de janeiro de 2009.

## **2.3 PLS 128/2008**

O projeto de lei em questão foi proposto pelo Senador Paulo Paim, do PT/RS, em 2008, sendo rejeitada por Comissão em decisão não terminativa (art. 254 do Regimento Interno do Senado Federal - RISF) e, posteriormente, arquivado.

### **CRITÉRIOS ANALISADOS:**

#### **1) Definição de grandes fortunas:**

Para o projeto de lei em comento, conforme o art. 5º, grande fortuna seria o valor, já diminuído das dívidas e obrigações pecuniárias, que ultrapasse o equivalente a R\$ 10.000.000,00 (dez milhões de reais).

#### **2) Critério pessoal:**

- a) Sujeito ativo: União Federal.
- b) Sujeito passivo (pessoas físicas e jurídicas ou somente as físicas):

Nos termos do art. 4º, do referido PLS, o sujeito passivo seriam as pessoas físicas de nacionalidade brasileira, bem como o espólio (art.2º).

Ademais, conforme o art. 4, § 1º, na constância do casamento, além da responsabilidade tributária em relação aos bens particulares, cada cônjuge é contribuinte em relação à metade do patrimônio familiar. Outrossim, os pais, os tutores e curadores são contribuintes responsáveis pelo patrimônio dos filhos e enteados não emancipados, dos tutelados e curatelados (§ 2º).

Enfim, no tocante ao sujeito passivo, o parágrafo único do art. 9º prevê a possibilidade de responsabilidade solidária (nas hipóteses de simulação, fraude ou conluio que vise ocultar a verdadeiro titular do bem ou de seu valor – art. 9º, IV), e, nesse caso, inclui até mesmo a pessoa jurídica. A responsabilidade solidária se dará não somente pelo pagamento do imposto, mas também pelas penalidades cabíveis.

#### **3) Critério espacial:**

O IGF incide em todo o território federal, para as pessoas físicas de nacionalidade brasileira, em relação aos bens situados em qualquer país e os



estrangeiros domiciliados no Brasil em relação aos bens localizados no território brasileiro.

**4) Base de cálculo (prescrever a incidência sobre o patrimônio bruto ou líquido):**

Para a base de cálculo, conforme o art. 5º, é considerado o conjunto de todos os bens e direitos, móveis, imóveis, fungíveis, consumíveis e semoventes (art. 2º), diminuído das dívidas e obrigações pecuniárias do contribuinte, cujo valor ultrapasse o equivalente a R\$ 10.000.000,00 (dez milhões de reais) no dia 31 de dezembro de cada ano civil.

Vale ressaltar que, com termos do ar. 2º, § 1º, não integram o patrimônio, para fins de incidência do imposto:

I – o imóvel de residência do contribuinte e os bens de pequeno valor, de uso doméstico, conforme o disposto em Regulamento;

II – os bens de produção e instalações utilizados para obtenção de rendimentos de trabalho autônomo;

III – os bens objeto de tombamento ou de declaração de utilidade pública pelo Poder Público e os gravados por reserva legal ou voluntária para fins de utilização social ou de preservação ambiental;

IV – os bens dado em usufruto a entidades culturais, educacionais, filantrópicas, religiosas e sindicais, ou reconhecidas como de utilidade pública, enquanto durar a dação;

V – os bens cujo uso esteja interditado por posse, invasão ou esbulho possessório, assim reconhecido por sentença judicial e enquanto durar a interdição;

VI – os bens consumíveis não destinados à alienação;

VII – os bens guardados por cláusula de inalienabilidade.

§ 2º Integram o patrimônio os bens e direitos objeto de posse pelo contribuinte, nos termos da lei civil. (BRASIL, 2008)

Destaca-se, ainda, que o art. 7, permite o abatimento do valor do imposto, as importâncias efetivamente pagas, no exercício anterior, desde que incidentes sobre bens constantes da declaração utilizados na apuração da base de cálculo a título de: a) ITR; b) IPTU; c) IPVA; d) ITBI e ITCMD. Além disso, podem ser abatidas também as importâncias efetivamente despendidas na manutenção e na administração dos bens constantes da declaração utilizados na apuração da base de cálculo.

A despeito da possibilidade de abatimento, o PLS 128/2008 prevê a aplicação de penalidades (art. 9º), na forma de multa, em algumas ocasiões: hipóteses de atraso na entrega da declaração, a título de ITR, IPTU, IPVA, ITBI, ITCMD; subavaliação de bem declarado; omissão de bem na declaração; ou nas hipóteses de simulação, fraude ou conluio que vise ocultar o verdadeiro titular do bem ou de seu valor.

**5) Alíquotas (optar pela progressividade ou proporcionalidade das alíquotas):**

O PLS em comento optou pela proporcionalidade das alíquotas. O art. 6º prevê que “a alíquota do imposto é de 1% (um por cento).” (BRASIL, 2008)

**6) Critério temporal: estabelecer a incidência sobre a simples posse de grande fortuna (estoque) ou apenas no momento de transferência de cada parcela do patrimônio:**

O IGF tem como fator gerador a propriedade do patrimônio definido como grande fortuna (art. 3º).

## **2.4 PLS 534/2011**

A propositura do projeto em comento é de autoria do Senador Antônio Carlos Valadares, do PSB/SE.

**CRITÉRIOS ANALISADOS:**

**1) Definição de grandes fortunas:**

Com efeito, considera-se grande fortuna, de acordo com o art. 3º, o patrimônio em valor superior a R\$ 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais).

**2) Critério pessoal:**

- a) Sujeito ativo: União Federal.

b) Sujeito passivo (pessoas físicas e jurídicas ou somente as físicas):

Nos termos do art. 2º, do referido PLS, os contribuintes do imposto são: I - as pessoas físicas de nacionalidade brasileira, em relação aos bens situados em qualquer país; II - o espólio; III - os estrangeiros domiciliados no Brasil, em relação aos bens localizados no Brasil.

Ademais, o art. 4º, § 2º, prevê a tributação de cada cônjuge, na constância da sociedade conjugal, em relação aos bens e direitos particulares, bem como a metade do valor dos bens comuns.

Outrossim, com base no parágrafo único do art. 9º, há a possibilidade de responsabilidade solidária, seja de pessoa física ou jurídica, pelo pagamento do imposto e penalidades, nos casos de simulação, fraude ou conluio que vise ocultar o verdadeiro titular do bem ou de seu valor.

### **3) Critério espacial:**

O IGF incide em todo o território federal, para as pessoas físicas domiciliadas no Brasil, seja de nacionalidade brasileira, seja estrangeiro. O imposto incide também em relação aos bens situados em qualquer país, caso a pessoa física seja brasileira. Há incidência sobre o espólio.

### **4) Base de cálculo (prescrever a incidência sobre o patrimônio bruto ou líquido):**

Conforme a redação do art. 5º, “A base de cálculo do imposto é o valor do conjunto dos bens e direitos que compõem o patrimônio tributável, diminuído das obrigações pecuniárias do contribuinte, exceto as contraídas para a aquisição de bens excluídos nos termos do incisos do caput do art. 4º” (BRASIL, 2011), quais sejam:

I – o imóvel de residência do contribuinte, até o valor de R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais);

II – os bens de produção e instalações utilizados para obtenção de rendimentos de trabalho autônomo, até o limite de R\$ 1.500.000,00 (um milhão e quinhentos mil reais);

III – os bens objeto de tombamento ou de declaração de utilidade pública pelo Poder Público e os gravados por reserva legal ou voluntária para fins de utilização social ou de preservação ambiental;

IV – os bens dados em usufruto a entidades culturais, educacionais, filantrópicas, religiosas e sindicais, ou reconhecidas como de utilidade pública, enquanto durar a dação;

V – os bens cujo uso esteja interditado por posse, invasão ou esbulho possessório, assim reconhecido por sentença judicial e enquanto durar a interdição;

VI – os bens consumíveis não destinados à alienação;

VII – os bens guardados por cláusula de inalienabilidade. (BRASIL, 2011)

O art. 6º, § 2º, permite o abatimento do valor do imposto as importâncias, efetivamente pagas, no exercício anterior, desde que incidentes sobre bens constantes da declaração utilizados na apuração da base de cálculo, a título de: ITR; IPTU; IPVA; ITBI e ITCMD. Ademais, pode ocorrer também o abatimento referente às importâncias despendidas na manutenção e na administração dos bens constantes da declaração utilizados na apuração da base de cálculo.

Por fim, há aqui também a previsão de penalidades, conforme as hipóteses do art. 9º e seus incisos.

#### **5) Alíquotas (optar pela progressividade ou proporcionalidade das alíquotas):**

Conforme o art. 6º, o critério adotado no projeto de lei em comento é o da progressividade das alíquotas, que variam de 0,5%, 1%, 1,5%, 2% e 2,5%, dependendo da classe de valor do patrimônio considerado grande fortuna. A menor alíquota incide sobre valor maior que R\$ 2.500.000,00, a maior alíquota incide sobre valor de patrimônio maior que R\$ 40.000.000,00. Vejamos:

**Art. 6º** O imposto será cobrado de acordo com a seguinte tabela progressiva:

<b><u>Classe de valor do patrimônio</u></b>	<b><u>Alíquota</u></b>
Até R\$ 2.500.000,00	Isento
Mais de R\$ 2.500.000,00 até R\$ 5.000.000,00	0,5%
Mais de R\$ 5.000.000,00 até R\$ 10.000.000,00	1%
Mais de R\$ 10.000,00 até R\$ 20.000.000,00	1,5%
Mais de R\$ 20.000.000,00 até R\$ 40.000.000,00	2%
Mais de R\$ 40.000.000,00	2,5%

§ 1º O montante do imposto devido será a soma das parcelas determinadas mediante aplicação da alíquota sobre o valor compreendido em cada classe. (BRASIL, 2011)

**6) Critério temporal: estabelecer a incidência sobre a simples posse de grande fortuna (estoque) ou apenas no momento de transferência de cada parcela do patrimônio:**

Com fulcro no art. 3º, o imposto em questão tem como fator gerador a titularidade de grande fortuna, em 31 de dezembro de cada ano civil, nos termos definidos pelo projeto em comento.

## **2.5 PLS 139/2017**

O último projeto de lei sobre o tema, na tentativa de regulamentar o disposto no art. 153, VII, da Constituição Federal, teve como casa inicial o Senado Federal, cuja autoria foi da Senadora Vanessa Grazziotin, do PCdoB.

### **CRITÉRIOS ANALISADOS:**

#### **1) Definição de grandes fortunas:**

Para o projeto de lei em comento, conforme o art. 3º, grande fortuna seria definido como o patrimônio líquido<sup>4</sup> que exceda o valor de 8.000 (oito mil) vezes o limite mensal de isenção para a pessoa física do imposto de renda e proventos de qualquer natureza, o IRPF. Considerando que em 2018 a isenção para a pessoa física do imposto de renda é para aqueles com rendimento mensal inferior ao valor de R\$ 1.999,18, o imposto seria cobrado em 2018 das pessoas que têm mais de R\$ 15.993.440.

## **2) Critério pessoal:**

- a) Sujeito ativo: União Federal.
- b) Sujeito passivo (pessoas físicas e jurídicas ou somente as físicas):

Nos termos do art. 2º, do referido PLP, os contribuintes do IGF, caso aprovado, seriam:

- I - as pessoas físicas domiciliadas no País;
- II - as pessoas físicas ou jurídicas domiciliadas no exterior, em relação ao patrimônio que detenham no País; e,
- III - o espólio das pessoas físicas a que se referem os incisos I e II.”  
(BRASIL, 2017)

Ainda no que se refere ao sujeito passivo, o art. 3º, § 2º, prevê a tributação de cada cônjuge, dentro da sociedade conjugal estável, pela titularidade do patrimônio individual, e pela metade do patrimônio comum, conforme o caso. Outrossim, o § 3º prevê a tributação dos bens e dos direitos dos filhos menores em conjunto com o dos pais.

Por fim, ainda há a possibilidade de responsabilização solidária da pessoa jurídica em casos de indícios de transferência de patrimônio, com o intuito de dissimular o verdadeiro proprietário dos bens e direitos (art. 8º).

## **3) Critério espacial:**

---

<sup>4</sup> Conforme o § 1º, do art. 3º da PLP 139/2017, “Considera-se patrimônio líquido a diferença entre o total de bens e direitos de qualquer natureza, localização e emprego, e as obrigações do contribuinte.”

O IGF incide em todo o território federal, para as pessoas físicas domiciliadas no Brasil, bem como para as pessoas físicas ou jurídicas domiciliadas no exterior, caso tenham patrimônio no território brasileiro, incide também para o espólio no Brasil.

**4) Base de cálculo (prescrever a incidência sobre o patrimônio bruto ou líquido):**

A base de cálculo é o valor do conjunto do patrimônio líquido que compõe a fortuna, excluídos, conforme o art. 6, incisos I ao IV, os seguintes bens e direitos:

I - o imóvel de residência do contribuinte, até o limite de 20% do seu patrimônio;

II - os instrumentos de trabalho utilizados pelo contribuinte em suas atividades profissionais, até o limite de 10% de seu patrimônio;

III - direitos de propriedade intelectual ou industrial que permaneçam no patrimônio do autor e que, no caso de propriedade industrial, não estejam afeitos a atividades empresariais; e,

IV - bens de pequeno valor, a serem definidos em lei. (BRASIL, 2017)

Vale destacar, também, que o art. 7º permite o abatimento do valor do imposto as importâncias, efetivamente pagas no exercício anterior, que incidentes sobre bens constantes da declaração utilizados na apuração da base de cálculo a título de: Imposto Territorial Rural (ITR); Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU); Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA); Imposto sobre a Transmissão de Bens Inter-vivos (ITBI); e, imposto sobre a Transmissão causa mortis e Doação (ITCMD).

**5) Alíquotas (optar pela progressividade ou proporcionalidade das alíquotas):**

O critério adotado é o da progressividade das alíquotas, que variam de 0,5%, 0,75%, até 1% da fortuna, dependendo do valor do patrimônio líquido do contribuinte. O art. 4º define os critérios da progressão, senão vejamos:

Art. 4º O imposto será cobrado de acordo com a seguinte progressão:

I - para a faixa de patrimônio líquido que superar o valor de 8.000 (oito mil) vezes o limite mensal da isenção para pessoa física do

imposto de que trata o inciso III do art. 153 da Constituição Federal, até 25.000 (vinte e cinco mil) vezes este mesmo limite, incidirá alíquota de 0,5% (zero vírgula cinco por cento);

II - para a faixa de patrimônio líquido que superar os valores do inciso anterior, até 75.000 (setenta e cinco mil) vezes o mesmo limite mensal de isenção, incidirá alíquota de 0,75% (zero vírgula setenta e cinco por cento);

III - para a faixa de patrimônio líquido que superar o valor do inciso anterior, incidirá alíquota de 1% (um por cento). (BRASIL, 2017)

**6) Critério temporal: estabelecer a incidência sobre a simples posse de grande fortuna (estoque) ou apenas no momento de transferência de cada parcela do patrimônio:**

O IGF tem como fator gerador a titularidade de grande fortuna, nos termos definidos pelo projeto em comento. Ademais, o art. 10 preconiza que o Poder Executivo Federal disciplinará as formas e os prazos de apuração e pagamento do imposto.

Em suma, este capítulo teve como finalidade examinar de forma minuciosa os artigos dos projetos de lei referentes ao tema, imposto sobre grandes fortunas. O intuito aqui foi mostrar as semelhanças e divergências existentes no campo jurídico e legislativo concernentes ao assunto. Para tanto, foram selecionados os seguintes projetos de lei: PLP 202/1989, PLP 277/2008, PLS 128/2008, PLS 534/2011, PLS 139/2017.

Estes projetos foram selecionados pelo grau de importância e relevância, na visão do autor. O PLP 202/1989 (na casa inicial, o Senado, havia recebido o número de 162/89), por exemplo, foi o primeiro de grande relevância sobre o tema, ao PLP 202/1989 foram anexados outros quatro projetos (PLP 108/89, PLE 208/1989, PLP 218/1990, PLP 298/1990). Ao PLP 277/2008, por sua vez, foram anexados outros 13 projetos (PLP 26/2011, PLE 62/2011, PLP 130/2012, PLP 48/2011, PLP 2/2015, PLP 6/2015, PLP 10/2015, PLP 11/2015, PLP 281/2016, PLP 294/2016, PLP; 302/2016, PLP 324/2016, PLP 335/2016).

Os projetos de lei citados acima foram examinados artigo por artigo com base em critérios pré-estabelecidos pelo autor, para que o tema viesse ser melhor compreendido, quais sejam: 1) definição de grandes fortunas; 2) critério pessoal (sujeito ativo e ativo); 3) critério espacial; 4) base de cálculo (legislador prescreve a incidência sobre o patrimônio bruto ou líquido); 5) Alíquotas (legislador opta pela



progressividade ou proporcionalidade das alíquotas/qual o valor das alíquotas incidentes sobre a base de cálculo); 6) Critério temporal: (legislador estabelece a incidência sobre a simples posse de grande fortuna - estoque - ou apenas no momento de transferência de cada parcela do patrimônio).

Neste capítulo o objetivo foi apenas examinar os artigos, a análise crítica dos projetos de lei será feito no capítulo três. Ademais, além da análise crítica dos projetos de lei, o próximo capítulo terá a incumbência de analisar as justificações, para entender o motivo pelos quais os projetos são apresentados pelos parlamentares. Por enquanto, ficamos apenas no exame dos artigos, onde foi possível perceber as semelhanças e divergências presentes entre os projetos de lei.

### **3 ANÁLISE CRÍTICA DOS PROJETOS DE LEI E SUAS JUSTIFICAÇÕES**

Este capítulo tem como objetivo analisar criticamente os projetos de lei anteriormente apontados no capítulo dois.

Preliminarmente, será apresentado alguns quadros com base nos dados que foram examinados no capítulo anterior. Por meio desses quadros será possível ver com mais clareza as semelhanças e diferenças existentes entre os projetos.

Posteriormente, será analisado de forma crítica os projetos de lei expostos no capítulo dois. Ou seja, uma vez tido a compreensão das diferenças e semelhanças existentes entre os projetos, far-se-á agora a análise crítica. Assim, será possível entender até onde os projetos de lei são semelhantes e em que ponto divergem. Outrossim, por meio desta análise crítica será possível assimilar quais pontos necessitam de mais estudos, quais são os mais positivos, e onde os projetos de lei deveriam melhorar.

Por fim, as justificações serão apresentadas e, após isso, a análise das justificações. Nesse ponto, vale frisar que é de extrema importância compreender as justificações, visto que somente assim poderemos entender os motivos pelos quais os parlamentares propuseram os referidos projetos.

Ademais, uma vez analisado as justificações, será possível captar as semelhanças e divergências presentes também no campo das justificações. E, desse modo, seremos capazes de saber as falhas cometidas pelos parlamentares. Será que as justificações têm sido ponto fundamental para as rejeições dos projetos? As justificações têm sido apenas filosóficas? Será que as justificações dos projetos de lei analisados carecem de mais embasamento empírico, de dados? Veremos.

### 3.1 Lista de ilustrações

Nos quadros abaixo apresentou-se de forma didática as informações presentes no capítulo anterior. De um lado temos os critérios usados para examinar os artigos e os projetos de lei, do lado direito nota-se as informações resumidas em relação aos critérios.

**Quadro 3 – Definição de grandes fortunas**

<b>1) Definição de grandes fortunas:</b>	<p><b>PLP 202/1989:</b> Valor superior a NCz\$ 2.000.000,00 (dois milhões de cruzados novos), valor correspondente à aproximadamente R\$ 7.273 e-7 – art. 1º;</p> <p><b>PLP 277/2008:</b> O valor superior a R\$ 2.000.000,00 (dois milhões de reais) – art. 1º;</p> <p><b>PLS 128/2008:</b> O valor, já diminuído das dívidas e obrigações pecuniárias, que ultrapasse o equivalente a R\$ 10.000.000,00 (dez milhões de reais) – Art.5º;</p> <p><b>PLS 534/2011:</b> O patrimônio em valor superior a R\$ 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais) – art. 3º;</p> <p><b>PLS 139/2017:</b> O patrimônio líquido que exceda o valor de 8.000 (oito mil) vezes o limite mensal de isenção para a pessoa física do imposto de renda e proventos de qualquer natureza, o IRPF. Considerando que em 2018 a isenção para a pessoa física do imposto de renda</p>
--	---

	é para aqueles com rendimento mensal inferior ao valor de R\$ 1.999,18, o imposto seria cobrado em 2018 das pessoas que têm mais de R\$ 15.993.440 – Art. 3º.
--	---

**Fonte:** o próprio autor.

#### **Quadro 4 – Critério pessoal**

<p><b>2) Critério pessoal:</b></p> <p><b>a) Sujeito passivo (pessoas físicas e jurídicas ou somente as físicas);</b></p>	<p><b>PLP 202/1989:</b> Somente pessoas físicas – residentes ou domiciliadas no país – art. 2º;</p> <p><b>PLP 277/2008:</b> Pessoas físicas domiciliadas no país, o espólio e a pessoa física ou jurídica domiciliada no exterior em relação ao patrimônio que tenham no país – art. 2º;</p> <p><b>PLS 128/2008:</b> Pessoas físicas de nacionalidade brasileira, bem como o espólio (art.2º);</p> <p><b>PLS 534/2011:</b> I – Pessoas físicas de nacionalidade brasileira, em relação aos bens situados em qualquer país; II – o espólio; III – os estrangeiros domiciliados no Brasil, em relação aos bens localizados no Brasil – Art. 2º;</p> <p><b>PLS 139/2017:</b> I – as pessoas físicas domiciliadas no País; II – as pessoas físicas ou jurídicas domiciliadas no exterior, em relação ao patrimônio que detenham no País; e, III – o espólio das pessoas físicas a que se</p>
--	--

	referem os incisos I e II. – art. 2º.
--	---------------------------------------

**Fonte:** o próprio autor.

#### **Quadro 5 – Possibilidade de responsabilização solidária**

<p><b>3) Possibilidade de responsabilização solidária:</b></p>	<p><b>PLP 202/1989:</b> Não há previsão;</p> <p><b>PLP 277/2008:</b> Há a previsão da responsabilidade solidária (art. 8º) “sempre que houver indícios de dissimulação do verdadeiro proprietário dos bens ou direitos que constituam o seu patrimônio ou a sua apresentação sob valor inferior ao real.”;</p> <p><b>PLS 128/2008:</b> Possibilidade de responsabilização solidária pelo pagamento do imposto e das penalidades cabíveis, nas hipóteses de simulação, fraude ou conluio que vise ocultar a verdadeiro titular do bem ou de seu valor – art. 9º, IV;</p> <p><b>PLS 534/2011:</b> Há a possibilidade de responsabilidade solidária, seja de pessoa física ou jurídica, pelo pagamento do imposto e penalidades, nos casos de simulação, fraude ou conluio que vise ocultar o verdadeiro titular do bem ou de seu valor – art. 9º;</p> <p><b>PLS 139/2017:</b> Há a possibilidade de responsabilização solidária da pessoa jurídica em casos de indícios de transferência de patrimônio, com o intuito de dissimular o verdadeiro</p>
--	--

	proprietário dos bens e direitos – art. 8º.
--	---

**Fonte:** o próprio autor.

#### **Quadro 6 – Critério espacial**

<b>4) Critério espacial:</b>	<p><b>PLP 202/1989:</b>          Todo o território federal para aqueles residentes ou domiciliadas no Brasil (poderia ser taxado também os bens situados no exterior);</p> <p><b>PLP 277/2008:</b>          Todo território federal, para as pessoas físicas domiciliadas no Brasil, bem como para o espólio e as pessoas físicas ou jurídicas domiciliadas no exterior, caso tenham patrimônio no território brasileiro;</p> <p><b>PLS 128/2008:</b>          Todo o território federal, para as pessoas físicas de nacionalidade brasileira, em relação aos bens situados em qualquer país e os estrangeiros domiciliados no Brasil em relação aos bens localizados no território brasileiro;</p> <p><b>PLS 534/2011:</b>          Todo o território federal, para as pessoas físicas domiciliadas no Brasil, seja de nacionalidade brasileira, seja estrangeiro. O imposto incide também em relação aos bens situados em qualquer país, caso a pessoa física seja brasileira. Há incidência sobre espólio;</p> <p><b>PLS 139/2017:</b>          Todo o território federal, para as pessoas físicas domiciliadas no Brasil, bem como</p>
------------------------------	--

	para as pessoas físicas ou jurídicas domiciliadas no exterior, caso tenham patrimônio no território brasileiro, incide também para o espólio no Brasil.
--	---

**Fonte:** o próprio autor.

#### Quadro 7 – Base de cálculo

<p><b>5) Base de cálculo (prescrever a incidência sobre o patrimônio bruto ou líquido);</b></p>	<p><b>PLP 202/1989:</b> A incidência se dava sobre o patrimônio da grande fortuna, diminuído das obrigações pecuniárias do contribuinte (art. 3º, § 4º), exceto as contraídas para a aquisição de bens citados no art. 3º, § 2º;</p> <p><b>PLP 277/2008:</b> Incidência sobre o patrimônio que compõem a fortuna, diminuído das obrigações pecuniárias do contribuinte, exceto as contraídas para a aquisição de bens excluídos nos termos do § 2º situados no § 2º, do art. 3º,</p> <p><b>PLS 128/2008:</b> Incidência sobre o conjunto de todos os bens e direitos, móveis, imóveis, fungíveis, consumíveis e semoventes (art. 2º), diminuído das dívidas e obrigações pecuniárias do contribuinte;</p> <p><b>PLS 534/2011:</b> Incidência sobre o conjunto dos bens e direitos que compõem o patrimônio tributável, diminuído das obrigações pecuniárias do contribuinte, exceto as contraídas para a aquisição de bens</p>
---	--

	<p>excluídos nos termos do incisos do caput do art. 4º,</p> <p><b>PLS 139/2017:</b></p> <p>Incidência sobre o valor do conjunto do patrimônio líquido que compõe a fortuna, excluídos, conforme o art. 6, incisos I ao IV.</p>
--	--

**Fonte:** o próprio autor.

#### Quadro 8 – Dedução – imposto de renda

<p><b>6) Permitido deduzir do Imposto de Renda o valor pago a título de IGF:</b></p>	<p><b>PLP 202/1989:</b></p> <p>Possibilidade – art. 5º, § 2º;</p> <p><b>PLP 277/2008:</b></p> <p>Não há previsão;</p> <p><b>PLS 128/2008:</b></p> <p>Não há previsão;</p> <p><b>PLS 534/2011:</b></p> <p>Não há previsão;</p> <p><b>PLS 139/2017:</b></p> <p>Não há previsão.</p>
--	---

**Fonte:** o próprio autor.

#### Quadro 9 – Abatimentos

<p><b>7) Possibilidade de abatimento do valor do IGF:</b></p>	<p><b>PLP 202/1989:</b></p> <p>Não há previsão;</p> <p><b>PLP 277/2008:</b></p> <p>Não há previsão;</p> <p><b>PLS 128/2008:</b></p> <p>Sim, das importâncias pagas a título de:</p> <p>a) ITR; IPTU; IPVA; ITBI e ITCMD e, b) as importâncias efetivamente despendidas na manutenção e na</p>
---	---



	<p>administração dos bens constantes da declaração utilizados na apuração da base de cálculo – art. 9º;</p> <p><b>PLS 534/2011:</b></p> <p>Sim, das importâncias pagas a título de:</p> <p>a) ITR; IPTU; IPVA; ITBI e ITCMD e, b) as importâncias efetivamente despendidas na manutenção e na administração dos bens constantes da declaração utilizados na apuração da base de cálculo – art. 6º, § 2º;</p> <p><b>PLS 139/2017:</b></p> <p>Sim, as importâncias, efetivamente pagas no exercício anterior, que incidentes sobre bens constantes da declaração utilizados na apuração da base de cálculo a título de: ITR; IPTU; IPVA; ITBI e ITCMD – art. 7º.</p>
--	--

**Fonte:** o próprio autor.

#### Quadro 10 – Regime das alíquotas

<p><b>8) Alíquotas (optar pela progressividade ou proporcionalidade das alíquotas):</b></p>	<p><b>PLP 202/1989:</b></p> <p>Progressividade das alíquotas – art. 5º;</p> <p><b>PLP 277/2008:</b></p> <p>Progressividade das alíquotas – art. 5º;</p> <p><b>PLS 128/2008:</b></p> <p>Proporcionalidade das alíquotas – art. 6º;</p> <p><b>PLS 534/2011:</b></p> <p>Progressividade das alíquotas – art. 6º;</p> <p><b>PLS 139/2017:</b></p> <p>Progressividade das alíquotas – art. 4º.</p>
---	---

**Fonte:** o próprio autor.

**Quadro 11 – Valor das alíquotas adotadas**

<b>9) Alíquotas adotadas:</b>	<p><b>PLP 202/1989:</b></p> <p><b>0,3%, 0,5%, 0,7%, 1%:</b></p> <p>0, 3% - mais de NCz\$ 2.000.000,00 até NCz\$ 4.000.000,00;</p> <p>0,5 % - mais de NCz\$ 4.000.000,00 até NCz\$ 6.000.000,00;</p> <p>0,7% - mais de NCz\$ 6.000.000,00 até NCz\$ 8.000.000,00;</p> <p>1% - mais de NCz\$ 8.000.000,00.</p> <p><b>PLP 277/2008:</b></p> <p><b>1%, 2%, 3%, 4%, 5%:</b></p> <p>1% - de R\$ 2.000.000,01 a R\$ 5.000.000,00;</p> <p>2% - de R\$ 5.000.000,01 a R\$ 10.000.000,00;</p> <p>3% - de R\$ 10.000.000,01 a R\$ 20.000.000,00;</p> <p>4% - de R\$ 20.000.000,01 a R\$ 50.000.000,00;</p> <p>5% - Mais de R\$ 50.000.000,00.</p> <p><b>PLS 128/2008:</b></p> <p>A alíquota do imposto é de 1% (um por cento);</p> <p><b>PLS 534/2011:</b></p> <p><b>0,5%; 1%, 1,5%, 2%, 2,5%:</b></p> <p>Isento - Até R\$ 2.500.000,00;</p> <p>0,5% - Mais de R\$ 2.500.000,00 até R\$ 5.000.000,00;</p> <p>1% - Mais de R\$ 5.000.000,00 até R\$ 10.000.000,00;</p> <p>1,5% - Mais de R\$ 10.000,00 até R\$ 20.000.000,00;</p>
-------------------------------	---

	<p>2% - Mais de R\$ 20.000.000,00 até R\$ 40.000.000,00;</p> <p>2,5% - Mais de R\$ 40.000.000,00.</p> <p><b>PLS 139/2017:</b></p> <p><b>0,5%, 0,75%, 1%:</b></p> <p>0,5% - Valor do patrimônio que superar 8.000 (oito mil) vezes o limite mensal da isenção para pessoa física do IRPF;</p> <p>0,75% - até 75.000 (setenta e cinco mil) vezes o mesmo limite mensal de isenção;</p> <p>1% - valor superior ao anterior.</p>
--	--

**Fonte:** o próprio autor.

#### Quadro 12 – Critério temporal

<p><b>10) Critério temporal: estabelecer a incidência sobre a simples posse de grande fortuna (estoque) ou apenas no momento de transferência de cada parcela do patrimônio;</b></p>	<p><b>PLP 202/1989:</b></p> <p>Incidência sobre titularidade, em 1º de janeiro de cada ano, de grande fortuna,</p> <p><b>PLP 277/2008:</b></p> <p>Fator gerador - a titularidade de grande fortuna em 1º de janeiro de cada ano;</p> <p><b>PLS 128/2008:</b></p> <p>Fator gerador - propriedade do patrimônio definido como grande fortuna;</p> <p><b>PLS 534/2011:</b></p> <p>Fator gerador - titularidade de grande fortuna, em 31 de dezembro de cada ano civil;</p> <p><b>PLS 139/2017:</b></p> <p>Fator gerador – titularidade de grande fortuna.</p>
--	--

**Fonte:** o próprio autor.

**Quadro 13 – Partidos dos autores**

<b>11)Partidos:</b>	<p><b>PLP 202/1989 – PSDB;</b></p> <p><b>Projetos anexados ao PLP 202/1989:</b></p> <p>PLP 108/89 - PSDB/MS;</p> <p>PLE 208/1989 – PMDB/PB;</p> <p>PLP 218/1990 – Poder Executivo;</p> <p>PLP 298/1990 – PMDB/MS;</p> <p><b>PLP 277/2008 – PSOL/RS; PSOL/RJ; PSOL/SP;</b></p> <p><b>Projetos anexados ao PLP 277/2008:</b></p> <p>PLP 26/2011 – PT/BA;</p> <p>PLE 62/2011 – PT/PA;</p> <p>PLP 130/2012 – PT/SP;</p> <p>PLP 48/2011 – PV/RJ;</p> <p>PLP 2/2015 –PV/MA;</p> <p>PLP 6/2015 – PPS/AM;</p> <p>PLP 10/2015 – Pcdob/RJ;</p> <p>PLP 11/2015 – PT/BA;</p> <p>PLP 281/2016 – REDE/RS;</p> <p>PLP 294/2016 – PMDB/CE;</p> <p>PLP; 302/2016 – PSDB/GO;</p> <p>PLP 324/2016 – PSB/SP;</p> <p>PLP 335/2016 – PMDB/MA;</p> <p><b>PLS 128/2008 – PT/RS;</b></p> <p><b>PLS 534/2011 – PSB/SE;</b></p> <p><b>PLS 139/2017 – Pcdob/AM.</b></p>
---------------------	---

**Fonte:** o próprio autor.

### 3.2 Análise dos dados

Pois bem, da exposição dos projetos de lei do capítulo anterior, bem como do quadro comparativo, depreende-se que o tema em comento está longe de um

consenso. Não obstante as grandes divergências teóricas a respeito da implementação desse imposto no Brasil (as controvérsias existentes na arena pública), há também que se levar em conta que, a despeito dos inúmeros projetos de lei propostos sobre o tema, muitos projetos guardam bastante diferenças entre si.

Neste tópico faremos uma análise das diferenças dos projetos de lei apresentados anteriormente.

### **3.2.1 Definição de grandes fortunas**

A primeira questão relevante diz respeito à definição de grandes fortunas. Da análise dos projetos de lei, pode-se perceber que todos os projetos trazem uma definição diferente do que viria a ser grande fortuna, os valores são bem diversificados.

O PLP 277/2008, por exemplo, define grande fortuna como o valor acima de R\$ 2.000.000,00 (dois milhões de reais), por outro lado, o último projeto de lei sobre o tema (PLS 139/2017) definiu grandes fortunas como sendo o patrimônio líquido que exceda o valor de 8.000 (oito mil) vezes o limite mensal de isenção para a pessoa física do imposto de renda e proventos de qualquer natureza, o IRPF. Considerando que em 2018 a isenção para a pessoa física do imposto de renda é para aqueles com rendimento mensal inferior ao valor de R\$ 1.999,18, o imposto seria cobrado em 2018 das pessoas que têm mais de R\$ 15.993.440.

Há uma diferença considerável entre tributar o contribuinte por uma fortuna acima de dois milhões de reais do que passar a tributar apenas o patrimônio acima dos dezesseis milhões de reais, aproximadamente. Esta diferença, inclusive, pode ser fundamental entre tributar milhões de pessoas a menos ou milhões de pessoas a mais.

Destarte, com base nos dados, averigua-se que no sistema brasileiro há ainda uma grande indefinição do que viria a ser grande fortuna. Esta questão é de suma importância no que se refere à tributação de grandes fortunas, visto que, conforme dados do Ipea (2011) quanto menor o limite de isenção, maior a efetividade do imposto e bem menor o incentivo à transferência da titularidade da propriedade.

### 3.2.2 Critério pessoal e espacial

No que se refere a esse quesito, temos que o sujeito ativo é sempre o mesmo, ou seja, a União Federal, não podia ser diferente, visto que a Constituição Federal prevê expressamente, em seu art. 153, VII, que compete à União instituir o imposto sobre grandes fortunas.

Ademais, o critério espacial também não traz divergências. O IGF deve, portanto, incidir em todo o território federal. Há a possibilidade, inclusive, de taxar os bens situados no território exterior, mas a grande maioria dos projetos que interpretam nesse sentido entendem que para isso é necessário a pessoa física possuir nacionalidade brasileira.

No entanto, o contribuinte – o sujeito passivo – nem sempre é o mesmo, pelo menos não na visão dos parlamentares, com base nos projetos analisados neste trabalho. Mesmo que em muitos projetos de lei tenha tido uma concordância a respeito da pessoa do contribuinte, esta questão não é unanimidade.

Nesse sentido, há projetos de lei que definem o sujeito passivo como sendo apenas à pessoa física, outros como sendo a pessoa física e a jurídica, e outros que incluem até mesmo o espólio. O PLP 202/1989, um dos pioneiros dentro dessa temática, acreditava ser somente as pessoas físicas – residentes ou domiciliadas no país – os responsáveis por esse tributo. O PLP 128/2008 também excluiu as pessoas jurídicas do polo passivo, contudo, incluiu o espólio. Interessante ressaltar que este projeto de lei incluía apenas as pessoas físicas de nacionalidade brasileira como contribuintes.

Por outro lado, o PLP 277/2008 e o PLS 139, entenderam que não apenas as pessoas físicas – domiciliados no país -, mas também as pessoas físicas e jurídicas (bem como o espólio) domiciliadas no exterior, deveriam arcar também com o imposto.

Há, ainda, projetos de lei, como o PLS 534/2011, que entendeu que os estrangeiros deveriam ser responsabilizados, desde que residam no Brasil e que tenham bens localizados no Brasil.

Isto posto, conclui-se que a questão do sujeito passivo, por mais que tenha-se entendido várias vezes que a pessoa jurídica também deve ser responsabilizada, ainda não é uma questão pacificada.

Essa questão é extremamente relevante, visto que a imposição da pessoa jurídica entre os contribuintes afeta de forma direta na arrecadação do tributo. Os países que mais arrecadam sobre a taxação das grandes fortunas são aqueles que têm como sujeito passivo as pessoas jurídicas. A tabela abaixo mostra a participação do imposto sobre riqueza nas receitas totais do governo:

**Quadro 14 - Participação do Imposto sobre a Riqueza nas receitas totais dos governos. Amostra de países, em %**

País (imposto vigente)	Ano	Participação	País (imposto extinto)	Ano	Participação
França	2010	1,6	Finlândia	2005	1,8
Colômbia (1)	2010	1,2	Espanha (2)	2002	0,5
Argentina	2010	1,2	Islândia (2)	2002	2,3
Uruguai	2009	6,3	Suécia	2000	1,1
Suíça	2002	1,2	Alemanha	1996	1,0
Noruega	2002	1,2	Dinamarca	1996	0,3
Índia	2004	0,1	Itália	1995	1,2
			Áustria	1992	2,1

(1) Participação na Receita do Governo Central

(2) Reintroduzido na década de 2010

**Fonte:** Quadro elabora pelo autor, com base em Fonte: FMI, Government Finances and Statistics.

Nota-se que os quatro países (Uruguai, Islândia, Áustria e Finlândia) que mais lucraram com o imposto sobre riqueza foram os países que tinham como sujeito passivo, além das pessoas físicas, as pessoas jurídicas. Esses indicadores são relevantes para mostrar que as pessoas jurídicas são fundamentais na arrecadação do tributo em comento. E, nesse sentido, os projetos de lei em análise, propostos no

Congresso Nacional, foram quase em unânimes no sentido de tributar as pessoas jurídicas.

### **3.2.3 Responsabilidade solidária**

O debate acerca da responsabilidade solidária, ao seu turno, parece mais pacificado. A grande maioria dos projetos de lei sobre o tema considerou ser necessário a previsão do instituto da responsabilidade solidária (nos projetos de lei analisados, somente o PLP 202/1989 não discorre sobre o tema). Os parlamentares, de forma majoritária, que entenderam dessa forma previram essa possibilidade para coibir as hipóteses de simulação, fraude ou conluio que vise ocultar o verdadeiro titular do bem ou de seu valor.

A discussão, aqui, se concentrou em definir a pessoa que seria o responsável solidário. O PLS 139/2017, por exemplo, previu a possibilidade de responsabilização solidária apenas da pessoa jurídica. O PLS 534/2011, por outro lado, previu a responsabilidade solidária tanto da pessoa física, como da pessoa jurídica.

Destaca-se, ainda, que o PLS 128/2008 além da responsabilidade solidária pelo pagamento do imposto, definiu também a responsabilidade pelo pagamento das penalidades cabíveis.

### **3.2.4 Base de cálculo**

No que se refere à base de cálculo, os critérios adotados são semelhantes. Em todos os projetos de lei analisados, a incidência do imposto ocorre sobre o patrimônio líquido, em detrimento do patrimônio bruto. Isto é, a incidência ocorre sobre o patrimônio da grande fortuna, diminuído das obrigações pecuniárias do contribuinte.

Vale ressaltar a preocupação dos parlamentares de excluir alguns bens e direitos do patrimônio a ser tributado.



### **3.2.5 Abatimento do valor do IGF e dedução do IR**

Em relação a possibilidade de deduzir do imposto de renda o valor pago a título de IGF, apenas o PLP/1989 trouxe essa previsão. Contudo, a despeito dessa falta de previsão quanto ao imposto de renda, alguns projetos de lei (PLP 128/2008; PLS 534/2011, PLS 139/2017) se preocuparam com a questão do abatimento das importâncias pagas a título de: a) ITR; IPTU; IPVA; ITBI e ITCMD e, b) as importâncias efetivamente despendidas na manutenção e na administração dos bens constantes da declaração utilizados na apuração da base de cálculo. O PLP 202/1989 e o PLP 277/2008, não previram em seus textos essa modalidade de benefício.

### **3.2.6 Alíquotas**

Esse tópico traz concordâncias e grandes discordâncias. A concordância se dá pelo fato de que, com exceção do PLP 128/2008 (que optou pela proporcionalidade do imposto), todos os projetos de lei analisados optaram pela progressividade das alíquotas, que varia de acordo com a fortuna. Isto é interessante, pois, dessa forma, percebemos que a maioria dos parlamentares entendem que se este tributo visa buscar a justiça social e a redistribuição de renda, então, seguindo esse raciocínio, nada mais justo do que tributar mais os que possuem renda maior e tributar menos os que possuem menor poder aquisitivo.

A discordância, contudo, acontece quando se analisa as porcentagens das alíquotas que incidem sobre a base de cálculo. Nesse caso, as alíquotas variam muito de projeto para projeto. Conforme os dados, a maioria dos projetos de lei preferem manter a alíquota máxima em 1%, tais como o: PLP 202/1989 (alíquotas que variam entre 0,3%, 0,5%, 0,7% e 1%); o PLS 128/2008 (alíquota de 1%) e o PLS 139/2017 (alíquotas de 0,5%, 0,75% e 1%).

Não obstante, o PLS 534/2011 sugeriu alíquotas de 0,5%, 1%, 1,5%, 2% e 2,5%. Outrossim, o PLP 277/2008, sugeriu alíquotas ainda maiores, atingindo, inclusive, o patamar de 5% (a variação fica entre 1%, 2%, 3%, 4% e 5%).

Em assim sendo, constata-se, neste tópico, que as alíquotas que devem incidir sobre a base de cálculo também está longe de um acordo. Dito de outra forma, para uns, o governo deveria aproveitar mais os recursos provenientes desse imposto, até para que haja redistribuição de renda na sociedade, e taxar mais, para outros, o importante não é taxar muito, mas taxar. É importante destacar que um menor número de alíquotas tende a inibir a transferência da propriedade, como forma a ser tributado por uma faixa menor.

### **3.2.7 Critério temporal**

Esse critério não gera discordância. O fator gerador do tributo é sempre o mesmo, a titularidade, em cada ano, de grande fortuna. A incidência se dá sobre o estoque, a simples posse de grande fortuna.

### **3.2.8 Política de prevenção à evasão fiscal**

Os projetos de lei em análise não apresentaram muitas políticas de prevenção à evasão fiscal. No entanto, uma medida fundamental adotada diz respeito à previsão da pessoa jurídica como contribuinte. Essa medida é fundamental, pois se há tributação da pessoa jurídica, os indicadores de evasão fiscal por intermédio da transferência da titularidade das propriedades de pessoas físicas para jurídicas é certamente bem menor.

Ademais, também podem ser consideradas medidas antievasivas: previsão do instituto da responsabilização solidária; descontos; deduções; isenções fiscais; e multas na ocultação (ou omissão) do titular do bem ou de seu valor, ou na subavaliação do bem.

### **3.2.9 Partidos políticos**

Uma última consideração diz respeito aos partidos dos parlamentares que apresentaram os projetos de lei. Essa análise é importante, visto que nos mostra

qual ideologia política se preocupou, com mais profundidade - a ponto de propor um projeto de lei -, sobre a temática em tela, até o momento.

Da análise dos dados, percebe-se uma predominância de partidos políticos tido como esquerda ou centro-esquerda.

Vejamos os projetos apresentados pelos respectivos partidos dos parlamentares, em ordem de acordo com o número de projetos apresentados:

- **PT: (5)**

1) PLP 26/2011 - PT/BA; 2) PLE 62/2011 - PT/PA; 3) PLP 130/2012 - PT/SP; 4) PLP 11/2015 - PT/BA; 5) **PLS 128/2008 – PT/RS;**

- **PMDB: (4)**

1) PLE 208/1989 - PMDB/PB; 2) PLP 298/1990 - PMDB/MS; 3) PLP 294/2016 - PMDB/CE; 4) PLP 335/2016 - PMDB/MA;

- **PSDB: (3)**

**1) PLP 202/1989 - PSDB;** 2) PLP 108/89 - PSDB/MS; 3) PLP; 302/2016 - PSDB/GO;

- **PCdoB: (2)**

1) PLP 10/2015 - PCdoB/RJ; 2) **PLS 139/2017– PCdoB/AM.**

- **PSB: (2)**

1) PLP 324/2016 - PSB/SP; 2) **PLS 534/2011 – PSB/SE;**

- **PV: (2)**

1) PLP 48/2011 - PV/RJ; 2) PLP 2/2015 -PV/MA;

- **PPS: (1)**

1) PLP 6/2015 - PPS/AM;

- **PSOL: (1)**

**1) PLP 277/2008 - PSOL/RS; PSOL/RJ; PSOL/SP;**

- **REDE: (1)**

1) PLP 281/2016 - REDE/RS;

### **3.2.10 Espectro político<sup>5</sup>:**

Centro-esquerda: PT (5); PSB (2); PPS (1); REDE (1) – Total de projetos apresentados = 9;

Centro: MDB (4); PSDB (3); PV (2) – Total de projetos apresentados = 9;

Extrema esquerda: PCdoB (2); PSOL (1) – Total de projetos apresentados = 3;

Pois bem, da análise dos dados, pode-se inferir que, dos projetos analisados, nenhum foi proposto por um parlamentar de ideologia que, no espectro político, seja considerada de direita. Contudo, tais resultados são apenas reflexos dos pensamentos econômicos de cada uma das ideologias. É sabido que, pelo menos em tese, partidos de direita sejam mais voltados ao liberalismo econômico, e, portanto, não veem com bons olhos a possibilidade de taxar as grandes fortunas.

O que quero dizer é que, embora não seja o objetivo central deste trabalho, podemos deduzir que a questão do imposto sobre grandes fortunas sempre foi uma preocupação de partidos considerados intervencionistas ou estadistas, que visam uma igualdade material, ou redistribuição de renda.

De toda forma, ante o exposto, percebemos o quão longe de um consenso está a discussão referente ao imposto sobre grandes fortunas, no Brasil. A discussão não se restringe apenas ao campo do deve ser, onde pensadores/teóricos e leigos debatem acerca da possibilidade, dos pontos positivos ou negativos, da implementação do imposto em comento. As divergências também estão presentes no campo legislativo.

Nesse sentido, fora analisado as divergências que vão desde a definição de grandes fortunas, e quem deve ser o sujeito passivo do imposto (responsabilidade solidária ou não), passando pelo regime de alíquotas – progressividade ou proporcionalidade e qual alíquota deve ser adotada -, chegando até mesmo na questão dos benefícios e critérios espaciais e temporais.

---

<sup>5</sup> O critério utilizado, no que se refere ao espectro político, é o utilizado em: [https://pt.wikipedia.org/wiki/Lista\\_de\\_partidos\\_pol%C3%ADticos\\_do\\_Brasil](https://pt.wikipedia.org/wiki/Lista_de_partidos_pol%C3%ADticos_do_Brasil). Acesso em: 04 de out, 2018.

Percebe-se que, a despeito das divergências, há várias semelhanças. Os projetos de lei apresentados no Congresso Nacional desde 1989 possuem poucos artigos e poucas medidas antievasivas.

### **3.3 Justificações**

Pois bem, uma vez analisado os artigos dos projetos de lei, agora passaremos à análise das justificações. Antes, porém, é necessário apresentar as justificações, ou melhor, a descrição das justificações.

Assim, primeiramente, é feito aqui uma breve exposição das justificativas de cada parlamentar ao propor os respectivos projetos. Feito isso, passaremos para a análise crítica das justificações.

#### **3.3.1 Justificação do PLP 277/2008**

O PLP 277/2008 surge no intuito de alterar o PLP 202/1989, de autoria do então Senador Fernando Henrique Cardoso, que, segundo os autores do projeto, apresentava deficiências.

São citados como deficiências do PLP 202/1989: a) a permissão de dedução do Imposto de Renda o valor pago a título de IGF; b) as alíquotas, cujos valores estavam desatualizados, além de não possuírem a progressividade necessária. Ademais, o projeto de lei em questão requeria melhorias na fiscalização tributária.

Para embasar a justificativa é citado dados do Atlas da Exclusão Social (organizado pelo economista Márcio Pochmann), segundo o qual as 5 mil famílias mais ricas do Brasil (0,001%) tinham o patrimônio que correspondia a 42% do PIB, dispondo cada uma de R\$ 138 milhões, em média.

### 3.3.2 Justificação do PLS 128/2008

O projeto de lei em questão introduz a justificação citando o art. 3º da Constituição Federal, segundo o qual um dos objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil é construir uma sociedade livre, justa e solidária, bem como erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais.

Os autores do projeto em tela afirmam que para cumprimento desses objetivos o Estado deve dispor do sistema tributário. No entanto, o sistema tributário possui distorções no que se refere ao funcionamento, e, por isso, a Carta Magna atribuiu competência à União para instituir o imposto sobre grandes fortunas, com o fim de corrigir estas distorções.

Um dos objetivos em questão é garantir a justiça, haja vista que no Brasil os indivíduos de baixa renda contribuem proporcionalmente mais através dos impostos indiretos, considerados injustos e regressivos. Ademais, como a renda não consumida por impostos dos indivíduos de renda alta são acumuladas em forma de patrimônio, o imposto sobre grandes fortunas deve tributar também o patrimônio, para que haja maior aproximação dos parâmetros de justiça fiscal (se a carga tributária fosse dividida de maneira justa entre os contribuintes, segundo a capacidade contributiva, não seria necessário tributar o patrimônio).

Ademais, outro papel do IGF é justamente contribuir no combate às desigualdades, visto que o Brasil está entre os países que apresentam os maiores índices de concentração de renda e pobreza (um por cento da população detém treze por cento da riqueza nacional; cinquenta e um por cento das famílias brasileiras com menos de cinco salários mínimos; e cinco por cento com mais de trinta salários mínimos).

Por fim, o projeto visou combater as alegações contrárias ao imposto - alegações usadas para rejeitar projetos de lei propostos anteriormente - que porventura pudessem surgir entre os parlamentares, como: a) definição do patrimônio tributável e respectivas exclusões (art. 2º, § 1º); b) base de cálculo contemplada com exclusões (art. 5º); c) exclusão da incidência do imposto os bens patrimoniais dados em usufruto a entidades culturais, educacionais, filantrópicas, religiosas e sindicais, ou reconhecidas como de utilidade pública, enquanto durar a

dação (art. 2º, § 1º, IV); d) neutralização dos argumentos de dupla tributação, pela dedução dos tributos patrimoniais pagos pelo declarante (art. 7º) e das despesas incorridas em manutenção do patrimônio.

### **3.3.3 Justificação do PLS 534/2011**

Igualmente ao projeto de lei anterior, o PLS 534/2011 inicia sua justificação citando a previsão constitucional do imposto sobre grandes fortunas (art. 153, VII, CF), bem os objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil, previstos no art. 3º, também da Constituição Federal.

Posteriormente, é apresentado o objetivo do IGF, qual seja, aumentar a tributação sobre as camadas mais ricas da população, haja vista que o Brasil é um país de grande concentração de riqueza, e o sistema tributário – que deve ser estruturado de acordo com o princípio de justiça - é um instrumento da redistribuição de riqueza.

É destacado ainda que, a despeito da redução da desigualdade de renda no Brasil nos últimos anos com os gastos sociais, a sociedade continua desigual, mormente ao fato de que os pobres gastam mais com impostos indiretos do que os ricos.

Ademais, uma das finalidades principais deste projeto de lei é garantir que os recursos oriundos do IGF sejam destinados, prioritariamente, a ações na área da saúde.

### **3.3.4 Justificação do PLS 139/2017**

A Senadora Vanessa Grazziotin (2017), do PCdoB/AM, ao propor o projeto de lei em comento inicia sua justificação afirmando que “O Constituinte de 1988 incluiu a previsão do IGF como forma de tentar amenizar a grave desigualdade econômico-social que historicamente assola o País.” Igualmente, afirma ainda que o IGF

promoveria um ambiente de melhor distribuição de renda e percepção de justiça social.

O objetivo almejado pela autora do projeto é justamente fazer com que aqueles que ganhem mais paguem mais, em homenagem ao princípio da progressividade.

Cabe salientar que, da mesma forma do projeto anterior (PLS 534/2011), este projeto também destacou as áreas de destinação da arrecadação do IGF. Enquanto que o PLS 534/2011 visava destinar a arrecadação prioritariamente na área da saúde, este projeto de lei visa destinar os recursos a serem gerados prioritariamente à investimentos no campo da educação e da saúde (prioritariamente porque a vinculação completa do imposto desrespeita o art. 167, IV, da Constituição Federal). Destinando os recursos arrecadados por meio deste tributo para o campo da educação, o projeto estaria contribuindo para a meta de investimento em educação de 10% do Produto Interno Bruto do Brasil, definido pelo Plano Nacional de Educação e para o pleno cumprimento da Emenda Constitucional de nº 29 de 2000. Além disso, o projeto contribuiria para a inserção do Brasil no concerto das nações desenvolvidas, ainda em meados deste século.

Por fim, no intuito de embasar a eficácia do IGF, é apresentado dados do Ipea (2011), segundo o qual, a estimativa era de que o imposto poderia gerar algo em torno de 0,4% a 1,0% do PIB. Destaca, ainda, que de acordo com Amir Khair, mestre em Finanças Públicas pela Fundação Getúlio Vargas, uma alíquota média de 1% poderia resultar em uma arrecadação de 4% do PIB, com o tempo.

De todo modo, a autora do PLS 139/2017 acredita que uma vez que este projeto visa direcionar os recursos arrecadados prioritariamente para as áreas da educação e da saúde, haverá sensibilização da sociedade brasileira e do Congresso Nacional para a importância da aprovação do imposto sobre grandes fortunas. Somente o tempo dirá.

### **3.4 Análise das justificações**

Pois bem, percebe-se que os projetos de lei analisados justificaram a aplicação do imposto sobre grandes fortunas com base nos princípios da justiça fiscal, da progressividade e da capacidade contributiva, conforme o qual, aqueles



que ganhem mais devem pagar mais, e aqueles que ganhem menos devem pagar menos.

Cabe ressaltar que os autores dos projetos de lei embasaram suas justificações para se taxar as grandes fortunas em dados de concentração de renda, para provar as desigualdades existentes no país.

Nesse sentido, o PLP 277/2008 apresentou dados que mostravam que as 5 mil famílias mais ricas do Brasil (0,001%) tinham o patrimônio que correspondia a 42% do PIB; o PLS 128/2008, por sua vez, mostrou dados que afirmavam que um por cento da população detém treze por cento da riqueza nacional, dentre outros dados; o PLS 534/2011 mostra que a despeito da redução dos indicadores de desigualdade nos últimos anos, ainda é necessário combater as desigualdades existentes; por fim, o PLS 139/2017 apresenta dados de que o imposto poderia gerar algo em torno de 0,4% a 1,0% do PIB, bem como que uma alíquota média de 1% poderia resultar em uma arrecadação de 4% do PIB.

Não obstante, apenas dois dos projetos de lei (PLS 534/2011 e PLS 139/2017) destinaram os recursos arrecadados por meio do IGF à áreas de atuação do Estado, quais sejam: saúde e educação. Claro que o objetivo era apenas priorizar a arrecadação para tais áreas, visto que a vinculação completa do imposto acarretaria em ofensa ao art. 167, IV, da Constituição Federal.

Dentre os projetos de lei, o PLP 277/2008 é o que menos faz reflexões a respeito da importância do imposto, embora seja o único a tratar das deficiências de projetos anteriores.

Por sua vez, o PLS 128/2008 é o único que em suas justificações se preocupa em inserir nos artigos do projeto medidas que pudessem combater os argumentos contrários ao imposto, argumentos estes usados pelos parlamentares ao rejeitar projetos de lei anteriores sobre o tema.

Percebe-se que as justificações dos projetos de lei analisados são consideradas rasas. Isto é, todas embasaram suas justificativas apenas em reflexões filosóficas de que o imposto seria um fator preponderante para a diminuição de desigualdades sociais, com base na justiça fiscal, onde que aqueles que ganham mais devem pagar mais e aqueles que ganham menos devem pagar menos. Falta, contudo, uma análise mais profunda, embasada em dados empíricos, dos impactos que o imposto sobre grandes fortunas causaria na economia brasileira caso fosse implementado.

Em outras palavras, as justificativas dos projetos de lei deveriam ir além de questões do “mundo do deve ser”, para uma análise do “mundo ser”. Para isso, seria necessário apresentar dados que comprovassem, na prática, que o imposto sobre grandes fortunas teria eficácia no contexto brasileiro.

Isto pode ser comprovado com dados que atestem que há um grande potencial de contribuintes do IGF no território brasileiro, bem como no estrangeiro (caso o projeto de lei queira taxar também os brasileiros que possuam bens no exterior), ou seja, se há uma grande quantidade de famílias ricas, então, consequentemente, o IGF tenderia a ter muita eficácia, caso fosse implementado.

Ademais, os dados de desigualdades de renda apresentado nos projetos de lei – que por sinal, são rasos – deveriam estar interligado com os dados de concentração de riqueza, haja vista que os dois dados em conjunto são capazes de mostrar que no Brasil o imposto sobre riqueza teria ainda mais eficácia do que em outros países que adotam o IGF. Estes dois dados (número de famílias ricas, concentração de riqueza/desigualdades sociais) seriam capazes de superar os argumentos dos parlamentares que rejeitam os projetos de lei sobre o tema, apenas por pensarem que o IGF, caso implementado, teria baixo poder de arrecadação.

Por conseguinte, seria de suma importância que os PLPs apresentassem dados referentes ao direito comparado, para demonstrar se o imposto é bem sucedido nos países que o adotam. Isto é fundamental, uma vez que um dos argumentos para a rejeição do imposto é justamente o fato de que muitos países que o adotaram no passado, não adotam mais. É necessário elencar os motivos que fizeram com que o imposto sobre riqueza venha ter fracassado nos países que o extinguiram (se político, se devido à baixa arrecadação, se devido à dificuldade na avaliação do patrimônio), e demonstrar que tais razões não implicariam no fracasso do IGF no Brasil. Ademais, além de demonstrar os motivos dos fracassos, é igualmente importante demonstrar que os países que o adotaram, foram bem sucedidos.

O que se quer dizer aqui é que, mais importante do que digressões a respeito da importância teórica do imposto em questão, é fundamental os dados empíricos que comprovem a possibilidade e a eficácia do tributo, caso aplicado na prática. Tais recursos, além de superar os argumentos que os parlamentares geralmente usam para rejeitar os projetos, convenceriam os parlamentares e a sociedade como um todo de que o imposto sobre riqueza é possível e deve ser aprovado.

Em síntese, este capítulo tratou da análise dos artigos dos projetos de lei, por meios dos critérios pré-estabelecido no capítulo anterior, bem como da análise das justificações.

O objetivo deste capítulo foi de compreender não somente as semelhanças e divergências presentes entre os projetos de lei e suas respectivas justificações, mas, através da análise crítica, propor mudanças, colaborar com a temática. Por isso, foram apresentadas críticas construtivas para o que talvez venha ser a falha dos parlamentares para o insucesso da regularização do imposto sobre grandes fortunas no Brasil.

## 4 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Neste trabalho analisou-se os projetos de lei referentes ao imposto sobre grandes fortunas. O objetivo foi mostrar as divergências e as semelhanças presentes no campo jurídico ao discutir o referido imposto. Para tanto, analisou-se aqui os artigos, bem como as justificações, dos projetos de lei propostos pelos parlamentares de 1989 até 2017.

Os projetos de lei examinados neste trabalho, com suas respectivas autorias, foram: PLP 202/1989 (Senador Fernando Henrique Cardoso, do PSDB); PLP 277/2008 (Deputada Federal Luciana Genro, do PSOL/RS e pelos deputados federais Chico Alencar - PSOL/RJ - e Ivan Valente - PSOL/SP); PLS 128/2008 (Senador Paulo Paim, do PT/RS); PLS 534/2011 (Senador Antônio Carlos Valadares, do PSB/SE); PLS 139/2017 (Senadora Vanessa Grazziotin, do PCdoB).

Este trabalho foi dividido em três capítulos. O primeiro tratou acerca da gênese do IGF no momento do trabalho constituinte de 1987-1988. Nesse momento, para que o assunto fosse melhor compreendido, inicialmente foi apresentado as etapas e as fases do trabalho constituinte. Como fora apontado, o trabalho constituinte se dividiu em sete etapas, que, por sua vez, foram divididas em 25 fases. Grosso modo, o trabalho se desenvolveu em Comissões temáticas, Subcomissões Temáticas, Comissão de Sistematização, Plenário da Assembleia Nacional Constituinte, e Comissão de Redação Final.

O segundo, e mais descritivo capítulo, tratou da análise minuciosa e detalhada dos artigos dos projetos de lei. Aqui, o objetivo foi simplesmente dissecar os artigos em critérios pré-estabelecidos, visando compreender as semelhanças e divergências presentes em cada um dos projetos de lei analisados. Para tanto, no exame dos artigos foram usados, dentre outros, os seguintes critérios: 1) definição de grandes fortunas; 2) critério pessoal (sujeito ativo e passivo); 3) critério espacial; 4) base de cálculo (legislador prescreve a incidência sobre o patrimônio bruto ou líquido); 5) Alíquotas (legislador opta pela progressividade ou proporcionalidade das alíquotas/qual o valor das alíquotas incidentes sobre a base de cálculo); 6) Critério temporal: (legislador estabelece a incidência sobre a simples posse de grande

fortuna - estoque - ou apenas no momento de transferência de cada parcela do patrimônio).

O terceiro capítulo, mais analítico que os demais, tratou de análises críticas a respeito dos artigos dos projetos de lei. Ademais, após a análise dos artigos dos projetos de lei, analisou-se também as justificações dos parlamentares, no intuito de buscar compreender os motivos pelos quais os parlamentares propuseram os referidos projetos de lei. Feito isso, as justificações também foram analisadas.

Pois bem, pode-se dizer que o imposto sobre grandes fortunas não é um imposto unânime, pois as controvérsias a seu respeito vem desde seu surgimento. Há quem o defenda, como também há quem o critique.

Pelo que foi visto aqui, o IGF não foi citado no início do trabalho constituinte. Ou melhor, se foi citado, não teve tanta força para que os constituintes o reivindicassem no texto constitucional desde o início dos trabalhos. O imposto em tela não teve previsão nas Comissões Temáticas, nem mesmo nas Subcomissões Temáticas. O IGF não foi lembrado também no início dos trabalhos na Comissão de Sistematização. Diante do que fora exposto no capítulo 1, o IGF teve sua gênese apenas quando a Comissão de Sistematização entregou o Projeto A para ser votado em Plenário da ANC. Isto é, após as discussões e votações do Anteprojeto e Projeto de Constituição, e após os Substitutivos 1 e 2.

Isto demonstra, por si só, as divergências quanto a instituição do IGF. Não obstante, ainda da sua previsão no artigo 153, VII, da Constituição, o imposto sobre grandes fortunas continuou sendo visto com ressalvas, haja visto que é o único imposto do art. 153 que exige aprovação de lei complementar para o regular.

No tocante ao tema de lei complementar, vários projetos de lei foram propostos entre os anos 1989 e 2017 na tentativa de implementar o imposto em comento no Brasil. Todavia, a despeito das dezenas de tentativas, o imposto em questão continua sendo o único dos impostos previstos na Constituição Federal que ainda não implementado no país.

No que se refere aos projetos de lei complementar apresentados na tentativa de regulamentar o imposto, neste trabalho analisou-se os seguintes projetos de lei: PLP 202/1989, PLP 277/2008, PLS 128/2008, PLS 534/2011, PLS 139/2017. Vale ressaltar que a estes projetos de lei foram anexados outros, propostos por diversos parlamentares.

Do que fora analisado, pode-se dizer que os projetos de lei em questão guardam semelhanças e divergências entre si. Tais semelhanças e divergências foram analisadas em critérios, acima descritos.

Pode-se afirmar que a grande diferença entre os projetos se refere à definição de grandes fortunas. Essa falta de estudo preliminar talvez seja uma falha dos parlamentares, e que talvez venha contribuindo para o fracasso dos projetos. Os valores são bem divergentes entre si, há projetos, com o PLP 277/2008, que define grande fortuna o valor acima de dois milhões de reais, enquanto que outros, a exemplo do PLS 139/2017, que considera grandes fortunas os valores acima de R\$ 15.993.440 (considerando o valor de oito mil vezes o limite mensal de isenção, previsto em 2018, para a pessoa física do imposto de renda e proventos de qualquer natureza, o IRPF).

Outra grande divergência diz respeito ao critério pessoal, especificamente ao que se refere ao sujeito passivo. Há projetos de lei que acharam por bem taxar apenas a pessoa física, enquanto outros, preveriam a possibilidade de taxaçaõ tanto da pessoa física, como da pessoa jurídica. Nesse sentido, temos o PLP 202/1989 que previa a taxaçaõ apenas da pessoa física. O PLP 277/2008, por outro, previa a taxaçaõ da pessoa jurídica, cujo domicílio se encontrasse no exterior. Quanto a esse ponto, com base em dados empíricos, restou demonstrado que a taxaçaõ da pessoa jurídica é uma medida que parece correta, pois além de aumentar substancialmente a arrecadaçaõ em relaçaõ aos países que taxam apenas as pessoas físicas, a taxaçaõ da pessoa jurídica uma vez aplicada já é uma medida que combate a evasão, considerando que tal ferramenta impede as pessoas físicas de transferirem o patrimônio a ser tributado para as pessoas jurídicas, no intuito de não serem tributadas.

Outra questão que necessita de mais estudos por parte dos parlamentares diz respeito ao critério das alíquotas. Se a maioria dos projetos concordam em estabelecer alíquotas progressivas (com exceçaõ do PLP 128/2008 que optou pela proporcionalidade), não houve concordância a respeito do valor das alíquotas. Houve projetos que, a despeito da discordância dos valores, optaram por estabelecer o limite das alíquotas em 1%, como: PLP 202/1989 (alíquotas que variam entre 0,3%, 0,5%, 0,7% e 1%); o PLS 128/2008 (alíquota de 1%) e o PLS 139/2017 (alíquotas de 0,5%, 0,75% e 1%). Todavia, houve projetos que estabeleceram valores cujo limite era superior à 1%. Nesse sentido, temos o PLP

277/2008, cujo o valor da maior alíquota era 5% (variação entre 1%, 2%, 3%, 4% e 5%).

As questões que mostraram semelhanças foram: critério espacial, critério temporal e base de cálculo.

No que diz respeito ao critério espacial, fora verificado que o imposto deve incidir sobre todo território federal. Vale ressaltar que houve previsão de taxar os bens em território exterior, desde que a pessoa física possua nacionalidade brasileira.

O critério temporal de todos os projetos de lei revela a incidência do IGF em cada ano, sobre o estoque, sobre a simples posse de grande fortuna.

No que tange à base de cálculo, em todos os projetos de lei averiguados a incidência ocorre sobre o patrimônio líquido. Ademais, houve preocupação dos parlamentares em excluir alguns bens e direitos da base de cálculo.

Outra semelhança está relacionada aos meios de prevenção de evasão fiscal. Nesse sentido, houve preocupação por parte de todos os autores em estabelecer algumas medidas preventivas, tais como: responsabilidade solidária; previsão da pessoa jurídica como contribuinte; descontos; deduções; isenções fiscais; e multas na ocultação (ou omissão) do titular do bem ou de seu valor, ou na subavaliação do bem. A responsabilidade solidária não fez parte apenas do primeiro projeto, o PLP 202/1989, todos os demais apresentaram essa possibilidade.

No que concerne às justificações, pode-se dizer que todos os projetos se basearam em conceitos de justiça fiscal, progressividade, capacidade contributiva. Ademais, o embasamento se deu por meio de dados de concentração de renda.

Dos projetos examinados, apenas dois (PLS 534/2011 e PLS 139/2017) destinaram os recursos oriundos do IGF para áreas de atuação estratégicas do Estado, como saúde e educação, respectivamente.

Ainda, houve pouca preocupação em tratar das deficiências de projetos anteriores, apenas o PLP 277/2008 dedicou-se em oferecer um projeto que, na sua visão, combatia erros de projetos anteriores. O PLS 128/2008, por outro lado, a despeito de não combater erros de projetos anteriores, tentou em suas justificações combater os argumentos desfavoráveis ao imposto em análise.

Concluiu-se, nesse ponto, que os parlamentares se preocupam muito em fazer reflexões filosóficas quanto a importância do imposto, deixando, contudo, de se

preocupar em analisar dados empíricos relacionados aos impactos que o imposto sobre riqueza poderia trazer na sociedade brasileira.

Falta, portanto, a apresentação de dados referentes ao número de potenciais contribuintes, ou seja, o tamanho da população rica no Brasil, ao nível de concentração de renda/desigualdades sociais, que demonstrariam a eficácia do IGF caso fosse implementado, pois quanto maior os indicadores de desigualdades sociais de um país, maior será a redistribuição de renda para a classe com menor poder aquisitivo, conforme Nota Técnica do Ipea (2011).

Ademais, seria de suma importância a apresentação mais robusta de dados referentes ao direito comparado, dados que pudessem comprovar não somente que o imposto é eficaz no cenário atual e local, como também mostrassem os casos de países que obtiveram sucesso adotando tal política pública.

A carência desses dados nas “justificações” dos projetos de lei, sem dúvida, vem contribuindo para as constantes rejeições dos parlamentares, seja nas comissões, seja no plenário. Até por isso, nota-se que, com base no estudo de Pedro Humberto Bruno de Carvalho (2011), que os principais argumentos utilizados pelos parlamentares para rejeitarem os projetos de lei entre 2000 e 2010, foram: baixa arrecadação, alto custo administrativo e sua extinção em diversos países europeus.<sup>6</sup>

Destarte, é necessário que os parlamentares, ao proporem projetos de lei sobre o tema, se preocupem menos em realizar reflexões filosóficas e ideológicas quanto a importância do imposto, e venham buscar justificar o projeto com base em dados empíricos quanto à eficácia do IGF. Outras questões também devem ser analisadas com base em dados (como o limite de isenção, as alíquotas que seriam adequadas, a ponto de não causar evasão fiscal, dentre outras medidas antievasivas, que ainda são poucas). Somente dessa forma será possível avançar

---

<sup>6</sup> CARVALHO JUNIOR, Pedro. **As discussões sobre a regulamentação do Imposto sobre Grandes Fortunas**: a situação no Brasil e a experiência internacional. Rio de Janeiro, Ipea, outubro de 2011 (Nota Técnica). Disponível em: < [www.ipea.gov.br/agencia/images/stories/PDFs/nota\\_tecnica/111230\\_notatecnicadinte7.pdf](http://www.ipea.gov.br/agencia/images/stories/PDFs/nota_tecnica/111230_notatecnicadinte7.pdf)>. Acesso em: 05 de Out. 2018.



no assunto, e, um dia, pode ser que o imposto sobre grandes fortunas perca o status de “único imposto constitucional não implementado”.

## REFERÊNCIAS

25 ANOS DA CONSTITUIÇÃO DE 1988. CONSTITUINTE 1987-1988. Disponível em: <<http://www2.camara.leg.br/atividade-legislativa/plenario/discursos/escrevendohistoria/25-anos-da-constituicao-de-1988/constituente-1987-1988>>. Acesso em: 16 nov.2018.

30 ANOS DA CONSTITUIÇÃO. Disponível em: <<http://www.camara.gov.br/internet/agencia/infograficos-html5/constituente/index.html>>. Acesso em: 16 nov. 2018.

ASSEMBLEIA NACIONAL CONSTITUINTE DE 1987. Disponível em: <[https://pt.wikipedia.org/wiki/Assembleia\\_Nacional\\_Constituente\\_de\\_1987](https://pt.wikipedia.org/wiki/Assembleia_Nacional_Constituente_de_1987)>. Acesso em 16 nov.2018.

CÂMARA DOS DEPUTADOS. Disponível em: <[http://www2.camara.leg.br/atividade-legislativa/legislacao/Constituicoes\\_Brasileiras/constituicao-cidada/o-processo-constituente/o-processo-constituente](http://www2.camara.leg.br/atividade-legislativa/legislacao/Constituicoes_Brasileiras/constituicao-cidada/o-processo-constituente/o-processo-constituente)>. Acesso em: 12 de Nov. 2018.

LIMA, João; PASSOS, Edilenice; NICOLA, João. **A Gênese do Texto da Constituição de 1988**: Volume I - Quadros. Brasília: Senado Federal, Coordenação de Edições Técnicas, 2013.

BRUSCO, Dilson; RIBEIRO, Ernani. **O processo histórico da elaboração do texto constitucional**: mapas demonstrativos. Brasília: Câmara dos Deputados, Coordenação de Publicações, 1993.

BRASIL. Projeto de Lei Complementar PLP 202 de 12 de dezembro de 1989. Dispõe sobre a tributação de grandes fortunas, nos termos do art. 153, inciso VII da Constituição. Disponível em: <<http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=21594>>. Acesso em: 01 de Out. 2018. Texto Original.

ISENÇÃO NO IMPOSTO DE RENDA 2018, QUEM TEM DIREITO? Disponível em: <[https://www.jornalcontabil.com.br/isencao-no-imposto-de-renda-2018-quem-tem-direito/#.W6v3A\\_bQ\\_IU](https://www.jornalcontabil.com.br/isencao-no-imposto-de-renda-2018-quem-tem-direito/#.W6v3A_bQ_IU)>. Acesso em 01 de Out. 2018.

BRASIL. Projeto de Lei Complementar PLP 277 de 26 de março de 2008. Regulamenta o inciso VII do art. 153 da Constituição Federal (Imposto sobre Grandes Fortunas). Disponível em: <<http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=388149>>. Acesso em: 01 de Out. 2018. Texto Original.

BRASIL. Projeto de Lei do Senado PLS 128 de 10 de abril de 2008. Institui o Imposto sobre Grandes Fortunas, de que trata o art. 153, inciso VII, da Constituição Federal e dá outras providências. Disponível em: <<https://www25.senado.leg.br/web/atividade/materias/-/materia/84527>>. Acesso em: 22 de Out. 2018. Texto Original.

BRASIL. Projeto de Lei do Senado PLS 534 de 01 de setembro de 2011. Regulamenta o inciso VII do art. 153 da Constituição Federal, para dispor sobre a tributação de grandes fortunas. Disponível em: <<https://www25.senado.leg.br/web/atividade/materias/-/materia/101942>>. Acesso em: 22 de Out. 2018. Texto Original.

BRASIL. Projeto de Lei do Senado PLS 139 de 10 de maio de 2017. Regulamenta o disposto no artigo 153, VII, da Constituição Federal, para instituir o Imposto sobre Grandes Fortunas e dá outras providências. Disponível em: <<https://www25.senado.leg.br/web/atividade/materias/-/materia/129136>>. Acesso em: 22 de Out. 2018. Texto Original.

LISTA DE PARTIDOS POLÍTICOS DO BRASIL. Disponível em: <[https://pt.wikipedia.org/wiki/Lista\\_de\\_partidos\\_pol%C3%ADticos\\_do\\_Brasil](https://pt.wikipedia.org/wiki/Lista_de_partidos_pol%C3%ADticos_do_Brasil)>. Acesso em: 4 de Out. 2018.

CARVALHO JUNIOR, Pedro. **As discussões sobre a regulamentação do Imposto sobre Grandes Fortunas**: a situação no Brasil e a experiência internacional. Rio de Janeiro, Ipea, outubro de 2011 (Nota Técnica). Disponível em: <[www.ipea.gov.br/agencia/images/stories/PDFs/nota\\_tecnica/111230\\_notatecnicadinte7.pdf](http://www.ipea.gov.br/agencia/images/stories/PDFs/nota_tecnica/111230_notatecnicadinte7.pdf)>. Acesso em: 22 de Out. 2018.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. 1988.